



Ministero dello Sviluppo Economico

DIPARTIMENTO PER LO SVILUPPO E LA COESIONE ECONOMICA
NUCLEO TECNICO DI VALUTAZIONE E VERIFICA DEGLI INVESTIMENTI PUBBLICI
UVER – UNITA' DI VERIFICA



MANUALE DELLE PROCEDURE DI AUDIT

(Ad uso esclusivo dell'Uver)

Giugno, 2010

Numero identificativo documento/versione:	1022-02
Data di aggiornamento:	15 giugno 2010

Indice

1	INTRODUZIONE	1
1.1	Gli obiettivi del manuale	4
1.1.1	Modalità di elaborazione e di revisione del Manuale di Audit.....	8
1.2	Il quadro giuridico di riferimento.....	9
1.3	Il quadro logico delle attività	14
2	ELABORAZIONE DELLA STRATEGIA DI AUDIT	18
2.1	Obiettivi della strategia di audit	18
2.2	Modalità e criteri di elaborazione ed aggiornamento della strategia di audit	18
3	AUDIT DEI SISTEMI DI GESTIONE E CONTROLLO	20
3.1	Obiettivi della verifica del sistema di gestione e controllo	20
3.2	Istruttoria preliminare ed individuazione delle priorità.....	22
3.2.1	Analisi preliminare dei rischi.....	22
3.2.2	Fattori di rischio considerati per l'individuazione delle priorità di verifica dei sistemi.....	24
3.2.3	Risultati degli audit precedenti.....	26
3.2.4	Individuazione delle priorità di verifica	27
3.3	Metodologia e contenuti della valutazione di affidabilità dei sistemi di gestione e controllo	28
3.3.1	Acquisizione delle informazioni e della documentazione.....	28
3.3.2	Gli elementi fondamentali per la valutazione dell'affidabilità del sistema di gestione e controllo	29
3.3.3	Tipologia di operazioni e tipologia dei Beneficiari (RF1)	33
3.3.4	Organizzazione (RF2).....	34
3.3.5	Attuazione e controllo (RF3/RF4).....	35
3.3.6	RF5 I sistemi informativi	36
3.3.7	Il Circuito finanziario, dei pagamenti e dei trasferimenti RF6.....	36
3.3.8	L'affidabilità del sistema di gestione e controllo.....	37
3.4	L'organizzazione delle attività di controllo	39
3.4.1	La preparazione del programma dei controlli	39
3.4.2	Gli adempimenti preliminari.....	41
3.4.3	L'esecuzione delle verifiche in loco.....	41
3.5	Modalità e criteri di stesura dei rapporti di verifica	42
3.5.1	Predisposizione del fascicolo relativo alla verifica	42
3.5.2	Descrizione dei criteri per la stesura del rapporto di verifica	43
3.5.3	Inserimento dei dati nel sistema informativo	44
3.5.4	Il rilevamento di errori o criticità	44
3.5.5	Procedura interna per gli approfondimenti sui resoconti critici.....	45
4	CAMPIONAMENTO.....	45
4.1	La strategia di campionamento dell'UVER	46
4.2	Individuazione della popolazione di riferimento	47

4.3	Individuazione dei parametri necessari per definire la dimensione campionaria	48
4.4	Determinazione della dimensione campionaria	52
4.5	Popolazioni di operazioni particolari	58
4.6	Valutazione degli esiti del campionamento	59
5	AUDIT DELLE OPERAZIONI	60
5.1	Gli obiettivi delle verifiche sulle operazioni	60
5.2	Organizzazione e contenuti del controllo sulle operazioni	61
5.2.1	Acquisizione delle informazioni e della documentazione.....	65
5.2.2	Tipologia di beneficiari e attuatori: natura contrattuale e concessoria dei titoli di identificazione.....	67
5.2.3	Gli steps procedurali delle operazioni	70
5.3	La metodologia di controllo delle operazioni	77
5.3.1	Premessa.....	77
5.3.2	Il controllo economico finanziario.....	81
5.3.3	Il controllo di conformità.....	84
5.3.4	Il controllo di regolarità dell'esecuzione	85
5.3.5	Il controllo del rispetto della normativa in materia informazione e pubblicità.....	86
5.4	Modalità e criteri di stesura dei rapporti di verifica	86
5.4.1	Predisposizione del fascicolo cartaceo/elettronico relativo alla verifica	86
5.4.2	Descrizione dei criteri per la stesura del rapporto di verifica	88
5.4.3	Contenuti del rapporto di verifica	90
5.5	Audit delle operazioni di cui l'Autorità di Audit è beneficiaria	93
6	CONDIVISIONE DEI RISULTATI , MISURE CORRETTIVE E FOLLOW UP.....	97
6.1	La condivisione dei risultati	97
6.1.1	La procedura di notifica del rapporto provvisorio.....	97
6.1.2	Il contraddittorio.....	97
6.1.3	Il rapporto definitivo	98
6.2	Misure correttive	101
6.3	Follow up.....	103
7	ORGANIZZAZIONE E SUPERVISIONE DEL LAVORO DI TERZI	104
7.1	Modalità di organizzazione dei compiti delegati	105
7.2	Contenuti dell'attività.....	105
7.3	Ruoli e responsabilità	106
7.4	Tempistiche di esecuzione e comunicazioni	107
7.5	Supervisione e controlli di qualità.....	108
8	REPORTISTICA	109
8.1	Rapporto annuale di controllo	110

8.2	Parere annuale	111
8.3	Parere di controllo finale e dichiarazione di chiusura (parziale e finale).....	113
ALLEGATI:		114
Allegato 1: Scheda per la valutazione preliminare dei rischi		114
Allegato 2: Check list sistemi – modulo AdG.....		114
Allegato 3: Check list sistemi – modulo AdC.....		114
Allegato 4: Check list sistemi – modulo UCO		114
Allegato 5: Check list sistemi – modulo sistemi informativi		114
Allegato 6: Tabella di pesatura dei fattori di rischio		114
Allegato 7: Procedura di estrazione del campione		114
Allegato 8: check list audit di operazioni “fornitura beni e prestazioni di servizi”		114
Allegato 9: check list audit di operazioni “realizzazione di opere pubbliche”		114
Allegato 10: check list audit di operazioni “ erogazione di aiuti”		114
Allegato 11: check list audit di operazioni “ realizzazione di attività formative”		114
Allegato 12: Rapporto Finale di sintesi sulla verifica di sistema		114
Allegato 13: Rapporto Finale di sintesi sulla verifica delle operazioni		114
Allegato 14: Verbale di esecuzione verifica in loco		114

Elenco tabelle e figure

Tabella 1 – Determinazione del Rischio di non Individuazione e del relativo livello di certezza per le operazioni di campionamento sulla base del rischio di revisione e dei livelli noti di IRxCR	50
Tabella 2 – Determinazione del Rischio di non Individuazione e del relativo livello di certezza per le operazioni di campionamento sulla base del rischio di revisione e dei livelli noti di IRxCR	51
Tabella 3 – Dimensione campionaria per dati valori di RF e di SR (formula 1)	53
Tabella 4 – Dimensione campionaria per dati valori di TER, del livello di certezza con SR = 2% (formula 2)	54
Tabella 5 – Dimensione campionaria per dati valori del livello di certezza e di p, con SR = 2% (formula 3).....	54
Figura 1: Rappresentazione sintetica dei principali adempimenti dell'audit	5
Figura 2 : I livelli normativi di riferimento	8
Figura 3 : Quadro giuridico di riferimento.....	14
Figura 4 : Quadro logico delle attività	17
Figura 5 : Pianificazione delle attività di Audit	40
Figura 6: Rappresentazione degli obiettivi degli audit sulle operazioni	61
Figura 7: Rappresentazione delle macrofasi dell'audit sulle operazioni.....	62
Figura 8: Rappresentazione delle fasi metodologiche dell'audit delle operazioni.....	64
Figura 9: Modalità di identificazione informatica delle operazioni	67
Figura10:Rappresentazione oggettiva e soggettiva dei contenuti della verifica sulle operazioni	68
Figura 11: Rappresentazione della natura giuridica dei titoli di identificazione delle operazioni	69
Figura 12: Rappresentazione degli steps procedurali in relazione ai soggetti	71
Figura 13: Rappresentazione delle modalità di assegnazione delle risorse finanziarie	72
Figura 14: Definizione dell'impegno giuridicamente vincolante	74
Figura 15: Tipologie di pagamento	75
Figura 16: Rendicontazione delle spese	76
Figura 17: Dichiarazione di spesa	76
Figura 18: Certificazione.....	77

Figura 19: Rappresentazione delle fasi del processo di controllo delle operazioni	80
Figura 20: Principi e contenuti del controllo economico-finanziario	82
Figura 21: Rappresentazione delle tipologie di costo delle operazioni o progetti	84
Figura 22: Contenuti del controllo di conformità.....	85
Figura 23: Rappresentazione delle sezioni informative del rapporti di verifica	92
Figura 24: Organigramma Uver con riferimento ai 4 Programmi di cui è Autorità di audit ...	93
Figura 25: Definizione responsabilità per il controllo delle operazioni di cui Uver è beneficiaria	94
Figura 26: Esempio di controllo di II livello su operazioni con l'AdA Beneficiaria.....	96
Figura 27: Tempistiche dell'Audit	98
Figura 28: Tempistiche dell'Audit di terzi	107

1 INTRODUZIONE

La previsione di un'autorità di audit e di una conseguente attività di audit, da parte dei nuovi Regolamenti comunitari, costituisce una delle innovazioni sostanziali introdotte dalla nuova disciplina in materia di Fondi strutturali e Politiche di Coesione. Le novità principali, osservabili da una lettura comparata dei Regolamenti in vigore per le programmazioni 1994-99, 2000-06 e 2007-13, si possono riassumere tout court in un accrescimento delle funzioni e della rilevanza riconosciuta agli Stati membri in materia di gestione e controllo dei Programmi comunitari cofinanziati dai Fondi strutturali. Il naturale corollario di questo accrescimento delle competenze e responsabilità è rappresentato dal rafforzamento dei sistemi di gestione e controllo dei Programmi Operativi quale condizione indispensabile affinché sia incrementata la salvaguardia del corretto utilizzo delle risorse comunitarie e nazionali destinate a tali Programmi.

L'articolo 70 del Regolamento 1083/2006 stabilisce che "gli Stati membri sono responsabili della gestione e del controllo dei Programmi Operativi in particolare mediante le seguenti misure:

- "garantiscono che i sistemi di gestione e controllo dei programmi operativi siano istituiti in conformità" alla normativa comunitaria di riferimento (art. 58-62 dello stesso Regolamento);
- "prevengono, individuano e correggono le irregolarità e recuperano gli importi indebitamente versati compresi, se del caso, gli interessi di mora. Essi ne danno notifica alla Commissione e la informano sull'andamento dei procedimenti amministrativi e giudiziari".

Il dettato normativo in vigore per la programmazione 2007-2013 introduce, quindi, alcune precise innovazioni nella disciplina dei sopraindicati sistemi, visibilmente rivolte al loro miglioramento. Tali innovazioni in via principale concernono:

- la definizione di una nuova struttura organizzativa dei sistemi di gestione e controllo, rispetto al periodo di programmazione 2000-2006, con l'istituzione, accanto all'Autorità di Gestione, dell'Autorità di Certificazione in luogo dell'Autorità di pagamento e, soprattutto, dell'Autorità di Audit;
- l'introduzione di una valutazione di conformità preventiva sull'adeguatezza dei sistemi di gestione e controllo, da effettuarsi precedentemente alla prima domanda di pagamento o comunque entro dodici mesi dall'approvazione del Programma Operativo.

- l'introduzione di disposizioni inerenti alla metodologia di campionamento delle operazioni da sottoporre a controllo di secondo livello da parte dell'Autorità di Audit;
- l'introduzione, nel Reg. (CE) n. 1828/2006 recante norme di attuazione del Reg. (CE) n. 1083/2006 e del Reg. (CE) n. 1080/2006, di una disciplina organica relativa alla gestione dei recuperi degli importi indebitamente versati nonché alla comunicazione e al monitoraggio delle irregolarità riscontrate e degli interventi correttivi intrapresi.

L'art. 58 del Regolamento 1083/2006 fissa, poi, in modo chiaro e dettagliato i seguenti principi generali dei sistemi di gestione e controllo:

- a) la definizione delle funzioni degli organismi coinvolti nella gestione e nel controllo e la ripartizione delle funzioni all'interno di ciascun organismo;
- b) l'osservanza del principio della separazione delle funzioni fra tali organismi e all'interno degli stessi;
- c) procedure atte a garantire la correttezza e la regolarità delle spese dichiarate nell'ambito del programma operativo;
- d) sistemi di contabilità, sorveglianza e informativa finanziaria informatizzati;
- e) un sistema di informazione e sorveglianza nei casi in cui l'organismo responsabile affida l'esecuzione dei compiti a un altro organismo;
- f) disposizioni per la verifica del funzionamento dei sistemi;
- g) sistemi e procedure per garantire una pista di controllo adeguata;
- h) procedure di informazione e sorveglianza per le irregolarità ed il recupero degli importi indebitamente versati.

In tale rafforzamento delle competenze e delle responsabilità assegnate agli Stati membri si colloca l'attività di audit per la quale in luogo di una persona o un organismo funzionalmente indipendenti, previsti dai precedenti Regolamenti comunitari, il Reg. (CE) 1083/06 – Regolamento Generale – all'art. 59 comma 1 lett. c "ha previsto c) [...] *un'autorità di audit: un'autorità pubblica o un organismo pubblico, nazionale, regionale o locale, funzionalmente indipendente dall'autorità di gestione e dall'autorità di certificazione, designato dallo Stato membro per ciascun programma operativo e responsabile della verifica dell'efficace funzionamento del sistema di gestione e di controllo*".

Il maggior peso riconosciuto alle attività di controllo è quindi testimoniato prima facie da un duplice aspetto, ovvero:

(i) dall'introduzione dell'Autorità di Audit, organismo avente il compito di pianificare, gestire e coordinare le attività di audit lungo tutto il periodo di programmazione, al fine di garantire l'efficacia dei sistemi di gestione e controllo di un Programma Operativo e la correttezza delle operazioni. L'Autorità di Audit, quindi, elabora appositi rapporti che sintetizzano le attività di audit svolte e informano la Commissione sugli esiti di tale attività;

(ii) dalla previsione che il suddetto ruolo possa essere assegnato unicamente ad un'Autorità pubblica o ad un organismo pubblico nazionale, regionale o locale.

Tale Autorità, con specifiche caratteristiche di autonomia ed indipendenza, è interprete di un complesso ruolo che la pone al centro di numerosi adempimenti e responsabilità previste sia nell'anzidetto Regolamento generale, sia nel Reg. (CE) 1828/06 – Regolamento di Attuazione.

Nell'esecuzione dei compiti descritti l'Autorità di Audit è tenuta, in primo luogo, a predisporre una strategia tesa a verificare il raggiungimento degli obiettivi di audit e ad informare la Commissione, attraverso la reportistica all'uopo prevista dai Regolamenti (Cfr. Reg. (CE) 1083/2006 art. 62 comma par. 1 lett. c), lett. d) e lett. e) circa gli esiti dei controlli e le attività poste in essere per attivare meccanismi correttivi in caso di irregolarità o carenze. Infine, nella fase conclusiva del programma, l'Autorità di Audit è tenuta alla stesura di un rapporto finale, inserito nella dichiarazione di chiusura, che raccoglie il contenuto di tutti i rapporti di controllo effettuati nel corso del periodo di programmazione, evidenziando le carenze e le irregolarità rilevate, determinando l'ammontare della spesa affetta da tali irregolarità, le somme recuperate nonché i pareri sulla efficacia dei sistemi di gestione e controllo messi in atto per ciascun Programma Operativo sottoposto a controllo.

In tale contesto, nell'ambito del ciclo di programmazione comunitaria 2007-2013, l'UVER è stata individuata quale Autorità di Audit per i seguenti quattro programmi operativi che saranno attuati nell'ambito dell' Obiettivo Convergenza finanziato dal Fondo Europeo di Sviluppo Regionale:

- Programma Operativo Nazionale "Governance e Assistenza Tecnica"
- Programma Operativo Nazionale "Ricerca e Competitività"
- Programma Operativo Interregionale "Energie rinnovabili e risparmio energetico"

- Programma Operativo Interregionale “Attrattori culturali, naturali e turismo”

Dunque a fronte di un tale rilevante e vincolante ruolo si è ritenuto indispensabile in primo luogo fornirsi di un’efficace organizzazione in grado di programmare, realizzare e sorvegliare accuratamente le attività previste nell’ambito della sopraindicata funzione di Audit sui Programmi comunitari ed in secondo luogo dotarsi degli strumenti operativi necessari per lo svolgimento delle attività medesime.

In particolare, per lo svolgimento delle funzioni di Autorità di Audit, l’UVER ha costituito, con atto organizzativo interno n°1/2010 del 01/03/2010 – protocollo n° 0002992 - del proprio Responsabile, appositi Gruppi di lavoro su tematiche orizzontali e Gruppi di audit dedicati al controllo dei Programmi Operativi per i quali l’UVER è stata designata quale Autorità di Audit.

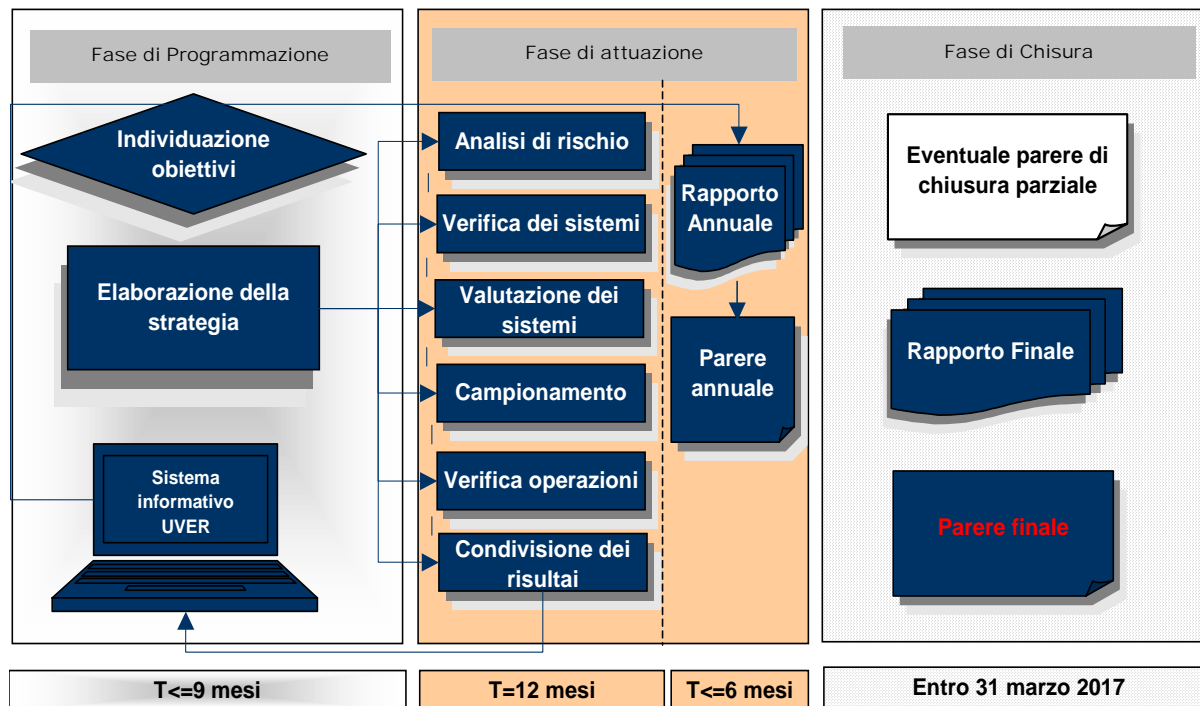
Per quanto riguarda invece gli strumenti dell’Autorità di Audit, si è inteso coordinare in un documento operativo quale il presente manuale di audit, completo dei relativi allegati, le molteplici attività che discendono dall’assegnazione all’Unità di Verifica degli Investimenti Pubblici (UVER) del ruolo di Autorità di audit sui predetti programmi operativi.

Dall’elaborazione della strategia di audit al rilascio del parere di chiusura finale del programma operativo, necessitano infatti, oltre che svariati anni di costante impegno, una somma di attività complesse per le quali è indispensabile prevedere a latere della normativa, degli allegati e dei supporti previsti dall’Unione Europea o già forniti dalle varie istituzioni Nazionali e Comunitarie, uno strumento in grado di operare per prima cosa una chiara e circostanziata ripartizione logica delle attività previste, dei soggetti coinvolti, delle modalità e dei contenuti operativi degli audit, della normativa di riferimento e non da ultimo delle garanzie che si intendono fornire a fronte dell’attività che si è chiamati a svolgere.

1.1 Gli obiettivi del manuale

Nella sottostante figura 1 è stato sintetizzata, in maniera sintetica e ciclica, la distinzione, in relazione alle fasi di riferimento, dei principali adempimenti che scaturiscono dal dettato normativo.

Figura 1: Rappresentazione sintetica dei principali adempimenti dell'audit



Fonte: elaborazione UVER

Gli obiettivi del presente manuale, pertanto, consistono in generale nel fornire una dettagliata metodologia sul corretto svolgimento della funzione di audit e sull'esatto svolgimento delle attività e degli adempimenti previsti. Partendo, innanzitutto, dagli obiettivi identificati nei Regolamenti lo scopo è, quindi, quello di assicurare uno strumento attuativo delle strategie di audit consentendo un maggiore dettaglio operativo finalizzato ad ottenere una vantaggiosa modalità pratica di conduzione degli adempimenti dell'attività di audit. In particolare, i compiti assegnati all'Autorità di Audit e regolati dall'art. 62 del Regolamento (CE) n. 1083/2006 e dagli artt. 16-18 del Reg. (CE) 1828/2006, così come modificato dal Regolamento (CE) n. 846/2009, stabiliscono che la stessa è tenuta a:

- Accertare l'efficace funzionamento del sistema di gestione e di controllo del Programma Operativo. L'Autorità di Audit è tenuta ad espletare adeguate verifiche, anche in loco, miranti ad accertare che il sistema di gestione e controllo predisposto dall'Autorità di Gestione sia in grado di assicurare che le operazioni vengano realizzate nel rispetto delle norme di riferimento comunitarie e nazionali. A tale scopo l'Autorità di Audit deve verificare l'assetto organizzativo del sistema di gestione e controllo (compresa l'organizzazione

interna dell'Autorità di Gestione e dell'Autorità di Certificazione), le procedure di programmazione, attuazione, rendicontazione e certificazione della spesa, il sistema di monitoraggio, i sistemi contabili, le modalità e gli strumenti per i controlli di primo livello, gli strumenti individuati per assicurare un'adeguata informazione e pubblicità delle operazioni, il rispetto delle politiche comunitarie trasversali afferenti l'ambiente, gli appalti pubblici, gli aiuti di stato e le pari opportunità.

- Garantire che le attività di audit siano svolte su un campione di operazioni adeguato per la verifica delle spese dichiarate. L'Autorità di Audit, oltre ai controlli sull'efficace funzionamento del sistema di gestione e controllo, svolge apposite verifiche in loco dirette ad accertare l'effettività, la correttezza e l'ammissibilità delle spese relative alle operazioni realizzate nell'ambito del Programma Operativo. Tali verifiche devono riguardare un campione casuale di operazioni che sia rappresentativo dell'universo delle operazioni del Programma Operativo. L'Autorità di Audit decide, sulla base di una valutazione professionale, se sia necessario sottoporre ad audit un campione supplementare di ulteriori operazioni di specifici fattori di rischio individuati e garantire per ogni programma una copertura sufficiente dei diversi tipi di operazioni, dei beneficiari, degli organismi intermedi e degli assi prioritari.
- Presentare la Strategia di audit (se non si rientra nei parametri indicati dall'art. 74 del Reg. (CE) n. 1083/2006). Entro nove mesi dall'approvazione del Programma Operativo, l'Autorità di Audit è incaricata di presentare la strategia di audit, con l'indicazione degli organismi sottoposti all'attività di audit (per l'audit di sistema), la metodologia utilizzata, il metodo di campionamento per la selezione delle operazioni da sottoporre a audit, la pianificazione delle attività di audit (le attività devono essere ripartite uniformemente sull'intero periodo di programmazione).
- Presentare il rapporto annuale ed il parere annuale in merito all'efficace funzionamento del sistema di gestione e controllo. Entro il 31 dicembre di ogni anno, dal 2008 al 2015, l'Autorità di Audit trasmette alla Commissione, per ciascun Programma Operativo, i rapporti annuali di controllo relativi agli audit eseguiti nei 12 mesi precedenti il 30 giugno dello stesso anno. Il primo rapporto, che deve essere presentato entro il 31 dicembre 2008, riguarda le attività di audit svolte nel periodo dal 1° gennaio 2007 al 30 giugno 2008. I rapporti annuali di controllo dell'Autorità di Audit sono allegati al proprio

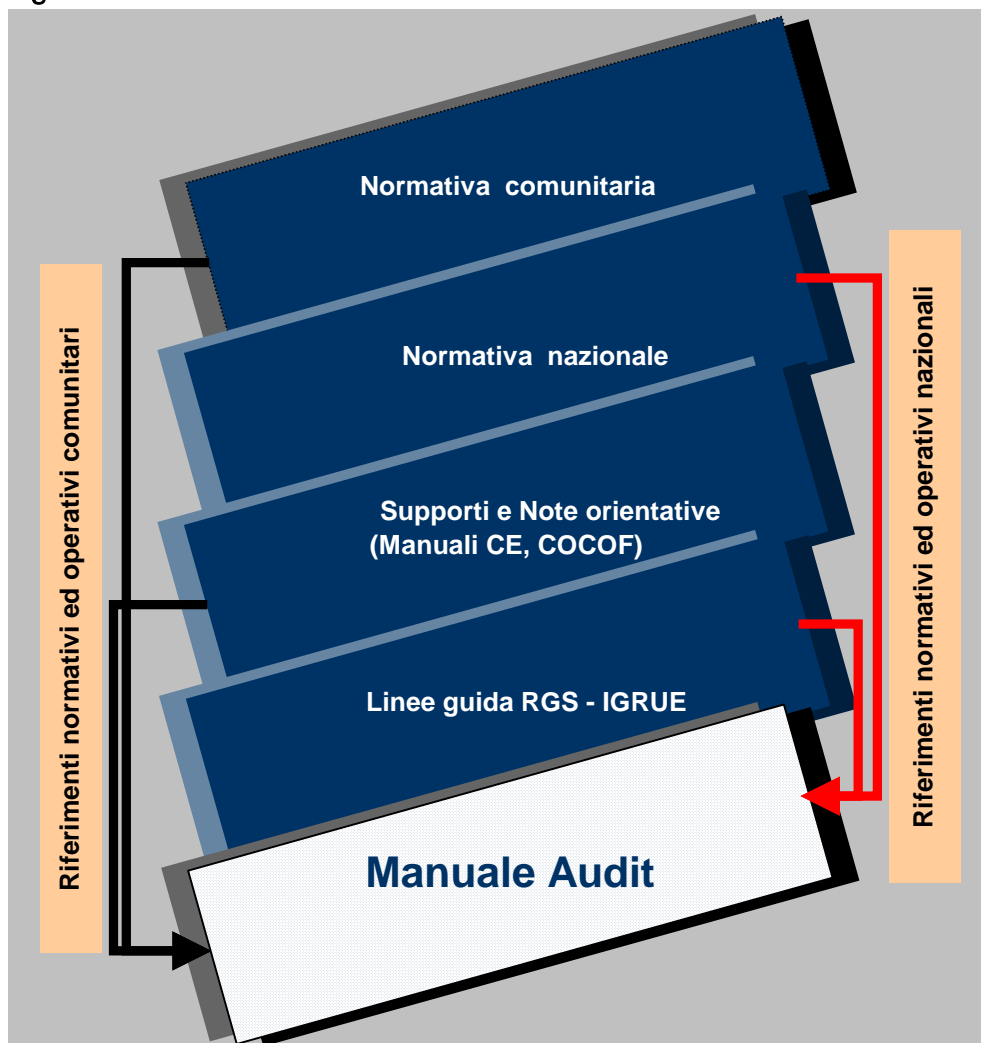
parere sull'efficace funzionamento del sistema di gestione e controllo del Programma Operativo (Cfr. all. VII Reg. (CE) 1828/2006), e riportano l'indicazione delle attività di controllo svolte nel periodo di riferimento ed i relativi esiti. Nei casi di chiusura parziale di un programma operativo previsti dall'articolo 88 del Regolamento (CE) 1083/2006, l'Autorità di Audit deve presentare una dichiarazione di chiusura parziale in cui si attesti la legittimità e la regolarità della spesa in questione.

- Presentazione della dichiarazione di chiusura. Alla chiusura di un Programma Operativo l'Autorità di Audit deve fornire, oltre al parere annuale e all'allegato rapporto (purché tale parere garantisca che il funzionamento del sistema di gestione e controllo è efficace), una dichiarazione che attesti che le spese del Programma sono state effettivamente sostenute, le stesse risultano legittime e regolari e che, pertanto, la domanda di pagamento di saldo è valida e fondata.

Nello svolgimento delle proprie funzioni, l'Autorità di Audit dovrà assicurare durante l'intero periodo di programmazione un processo continuo di elaborazione delle informazioni raccolte attraverso la verifica dei sistemi di gestione e controllo e i risultati degli audit delle operazioni, distinguendo tra campioni statistici casuali ed eventuali campioni supplementari.

Il Regolamento di attuazione ha previsto, a corollario della normativa, degli apposti allegati che riportano i contenuti e le modalità di esecuzione/formalizzazione degli adempimenti di cui sopra. Il presente manuale si colloca logicamente a valle della predetta normativa comunitaria e nazionale, delle indicazioni formulate all'interno di note orientative della Commissione Europea e delle linee guida elaborate dal RGS-IGRUE. Di conseguenza, come si può osservare nella sottostante figura 2, il presente documento costituisce il risultato di vari livelli normativi ed operativi e si posiziona a valle di questi.

Figura 2 : I livelli normativi di riferimento



Fonte: elaborazione UVER

1.1.1 Modalità di elaborazione e di revisione del Manuale di Audit

Come già citato nel capitolo di Introduzione, per lo svolgimento delle funzioni di Autorità di Audit, l'UVER ha costituito, con atto organizzativo interno n°1/2010 del 01/03/2010 – protocollo n° 0002992 - del proprio Responsabile, appositi Gruppi di lavoro su tematiche orizzontali e Gruppi di audit dedicati al controllo dei Programmi Operativi per i quali l'UVER è stata designata quale Autorità di Audit. In particolare un gruppo di lavoro è stato costituito per la preparazione del manuale, delle procedure e delle check list e del relativo aggiornamento nel tempo. Tale gruppo di lavoro sulla base dei citati regolamenti, dei documenti metodologici IGRUE e COCOF, dello standard

internazionale INTOSAI e dell'esperienza accumulata nelle verifiche di secondo livello nel periodo di programmazione 2000-2006 ha predisposto il presente manuale, che sarà sottoposto annualmente ad una sessione di verifica e, ove ne ricorreranno i presupposti, revisionato. La base per la verifica e per l'eventuale revisione del presente manuale sarà costituita dagli esiti delle verifiche di sistema e delle operazioni nonché della loro analisi effettuata anche attraverso il sistema informativo. La revisione degli allegati potrà essere effettuata in maniera indipendente per ciascun allegato senza richiedere necessariamente una revisione generale. Le varie revisioni saranno identificate attraverso l'indicazione del mese e dell'anno di emissione.

1.2 Il quadro giuridico di riferimento

La normativa comunitaria

Il quadro normativo comunitario del nuovo periodo di programmazione trova la base giuridica nei seguenti regolamenti:

- Regolamento (CE) n. 1083/2006, recante disposizioni generali sul Fondo Europeo di Sviluppo Regionale (FESR), sul Fondo Sociale Europeo (FSE) e sul Fondo di coesione (FC);
- Regolamento (CE) n. 1080/2006 relativo al Fondo Europeo di Sviluppo Regionale;
- Regolamento (CE) n. 1081/2006 relativo al Fondo Sociale Europeo;
- Regolamento (CE) n. 1082/2006 relativo a un Gruppo Europeo di Cooperazione Territoriale (GECT);
- Regolamento (CE) n. 1828/2006 relativo alle modalità di applicazione del Regolamento (CE) n. 1083/2006 e del Regolamento (CE) 1080/2006.
- Regolamento (CE) n. 1989/2006 che modifica il Regolamento (CE) n. 1083/2006 (allegato III)
- Regolamento (CE) n. 1341/2008 che modifica il Regolamento (CE) n. 1083/2006
- Regolamento (CE) n. 284/2009 che modifica il Regolamento (CE) n. 1083/2006
- Regolamento (CE) n. 397/2009 che modifica il Regolamento (CE) n. 1080/2006
- Regolamento (CE) n. 396/2009 che modifica il Regolamento (CE) n. 1081/2006
- Regolamento (CE) n. 846/2009 che modifica il Regolamento (CE) n. 1828/2006

Inoltre, la Commissione Europea, al fine di disciplinare in modo più puntuale l'organizzazione e il ruolo dell'Autorità di Audit, ha pubblicato, in attuazione dei regolamenti sopra citati, le seguenti linee guida e note orientative:

- Nota orientativa sull'attività di valutazione della conformità (a norma dell'articolo 71 del regolamento (CE) n. 1083/2006);
- Nota orientativa sulla strategia di audit (ai sensi dell' art. 62 del regolamento (CE) n. 1083/2006;
- Draft sampling guide of the European Commission DG Regional Policy DG Employment, Social Affairs and Equal Opportunities;
- Draft working document concerning good practice in relation to management verifications to be carried out by member states on projects co-financed by the Structural Funds and the Cohesion Fund for the 2007 – 2013 programming period (31-03-2008);
- Guidance on a common methodology for the assessment of management and control systems in the Member States (2007-2013 programming period).

La normativa nazionale

A livello nazionale, in attuazione degli orientamenti strategici e dei dispositivi contenuti nei regolamenti comunitari, l'Amministrazione centrale italiana attraverso un processo di concertazione e confronto con un ampio partenariato che ha coinvolto le istituzioni pubbliche di livello nazionale, regionale e locale, i rappresentanti delle classi socio-economiche ed i rappresentanti della società civile, ha definito innanzitutto il Quadro Strategico Nazionale per la politica regionale di sviluppo 2007-2013, che individua fra i propri obiettivi e priorità il rafforzamento delle competenze e della capacità istituzionale complessiva dei soggetti cui sono affidate responsabilità di programmazione e gestione della politica regionale unitaria e promuove una governance multilivello e di settore in grado di assicurare una efficace programmazione ed una corretta gestione delle risorse comunitarie e nazionali.

I principali documenti normativi a livello nazionale sono:

- il Quadro Strategico Nazionale 2007-2013, approvato dalla Commissione Europea con decisione del 13 luglio 2007;
- in materia di ammissibilità della spesa, per quanto riguarda il FESR ed il FSE il DPR n. 196 del 3 ottobre 2008, formulato ai sensi dell'art. 56 del Reg. (CE) 1083/2006;

A livello nazionale, la Ragioneria Generale dello Stato - IGRUE ha predisposto documenti di riferimento finalizzati ad orientare l'Autorità di Audit nella definizione di assetti organizzativi e di modalità di funzionamento ottimali:

- Linee Guida sui Sistemi di gestione e controllo per la programmazione 2007 – 2013 –Ministero dell’Economia e delle Finanze – Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato-IGRUE;

- Manuale di conformità dei sistemi di gestione e controllo – dell’Economia e delle Finanze Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato – IGRUE;

- Circolare n. 34 dell’8 novembre 2007 del Ministero dell’Economia e delle Finanze Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato – IGRUE;

- Monitoraggio unitario progetti 2007/2013 protocollo di colloquio e descrizione dei dati da trasmettere al sistema nazionale di monitoraggio del QSN di febbraio 2008.

- Nota IGRUE prot. 134347 del 17/11/2008 sulle “Strategie di Audit dei Programmi 2007/2013” recante orientamenti per la definizione delle strategie stesse.

Infine, nel quadro giuridico di riferimento è necessario ricordare tutta la normativa che attiene alla realizzazione effettiva delle operazioni, tenendo presente che le stesse sono realizzate all’interno di PO Nazionali o Interregionali che ne prevedono, tra le condizioni di attuazione, anche la normativa di rimando. Di conseguenza, il corpus iuris riguardante le operazioni è innanzi tutto quello riferito ai seguenti programmi:

- **PO Governance e AT 2007-2013** approvato con Decisione della Commissione europea C(2007) 3982 del 17.08.2007;
- **PO Ricerca e Competitività 2007-2013** approvato con Decisione della Commissione europea C(2007) 6882 del 21.12.07;
- **POI Energie rinnovabili e risparmio energetico 2007-2013** approvato con Decisione della Commissione C(2007) 6820 del 20.12.07;
- **POI Attrattori culturali, naturali e turismo 2007-2013** approvato con Decisione della Commissione europea C(2008) 5527 del 06.10.2008.

Talune norme sia nazionali che comunitarie sono da considerare regole di carattere generale e quindi di applicazione trasversale ai singoli programmi il cui principio discriminante è costituito dalle categorie di operazioni, che com’è noto si distinguono in:

- Acquisizioni di beni e prestazioni di servizi;
- Realizzazione di opere pubbliche;
- Erogazione di aiuti a singoli destinatari;
- Realizzazione di attività di formazione.

Un particolare rilievo assume la normativa in materia di concorrenza, in particolare gli aiuti di Stato previsti dovranno essere concessi in conformità alle rispettive decisioni di autorizzazione, nel caso di aiuti notificati, nonché alle condizioni previste dai regolamenti

di esenzione, nel caso di aiuti esentati dall'obbligo di notificazione e comunque, in ogni caso, nel rispetto della vigente normativa. Inoltre, le operazioni finanziate dovranno essere attuate nel pieno rispetto della normativa in materia di appalti pubblici, e segnatamente delle pertinenti regole del Trattato CE, delle Direttive 2004/17/CE e 2004/18/CE del Parlamento Europeo e del Consiglio – attuate con D.Lgs 163/2006 recante il Codice dei Contratti pubblici – della Comunicazione interpretativa della Commissione sul diritto comunitario applicabile agli appalti non disciplinati o solo parzialmente disciplinati dalle direttive appalti pubblici (2006/C 178/02).

Allo scopo di ricostruire la principale normativa di riferimento di seguito si elencano le principali disposizioni aventi carattere generale:

- Regio Decreto n. 2440/1923 e ss.mm.ii. recante le disposizioni sull'amministrazione del patrimonio e sulla contabilità generale dello Stato”.
- Regio Decreto n. 827/1924 e ss.mm.ii. “Regolamento per l'amministrazione del patrimonio e per la contabilità generale dello Stato”.
- Legge n. 241/1990 e ss.mm.ii. recante le norme in materia di procedimento amministrativo e di diritto di accesso ai documenti amministrativi.
- Decreto Legislativo n. 267/2000 e ss.mm.ii. “Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali”.
- Decreto Legislativo n. 165/2001 e ss.mm.ii. recante le norme generali sull'ordinamento del lavoro alle dipendenze delle amministrazioni pubbliche.
- Decreto Legislativo n. 163/2006 e ss.mm.ii. recante “Codice dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture in attuazione delle direttive 2004/17/CE e 2004/18/CE”.
- Decreto Legislativo n. 198/2006 recante “Codice delle pari opportunità tra uomo e donna, a norma dell'articolo 6 della legge 28 novembre 2005, n. 246”.
- Decreto Legislativo n. 152/2006 recante “Norme in materia ambientale (c.d. T.U. ambiente)
- Decreto Legislativo n. 42/2004 recante “Codice dei Beni Culturali e del Paesaggio ai sensi dell'articolo 10 della legge 6 luglio 2002, n. 137” (c.d. Codice del Paesaggio)
- Decreto Legislativo n. 196/2003 “Codice in materia di protezione dei dati personali” e ss.mm.ii..

- Decreto Legislativo n. 297/1999 recante “Riordino della disciplina e snellimento delle procedure per il sostegno della ricerca scientifica e tecnologica, per la diffusione delle tecnologie, per la mobilità dei ricercatori”.

A queste norme di carattere generale si aggiunge la normativa particolare che disciplina l’attuazione delle singole operazioni dettata all’interno dei singoli programmi in base alla tipologia di strumenti attivati e la normativa regionale ove applicabile.

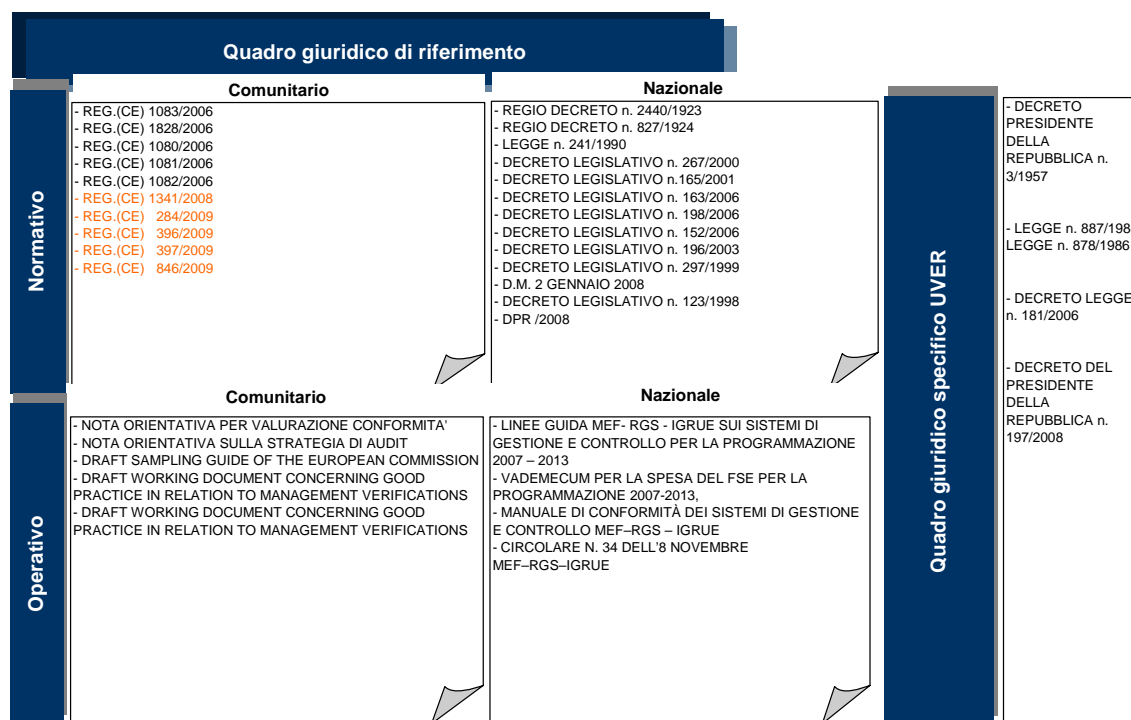
È da richiamare, altresì, la normativa avente ad oggetto i compiti particolari dell’UVER nell’ambito dell’ordinamento giuridico nazionale:

- Decreto del Presidente della Repubblica n. 3/1957 Testo unico delle disposizioni concernenti gli impiegati civili dello stato” - artt. 18-20
- Legge n. 887/1984 Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello stato;
- Legge n. 878/1986 Disciplina del nucleo di valutazione degli investimenti pubblici e disposizioni relative al Ministero del Bilancio e della Programmazione Economica”;
- Decreto Legge n. 181/2006 Disposizioni urgenti in materia di riordino delle attribuzioni della Presidenza del Consiglio dei Ministri e dei Ministeri” convertito con modificazioni dalla Legge 233/2006
- Decreto del Presidente della Repubblica 28 novembre 2008, n. 197 “Regolamento di riorganizzazione del Ministero dello Sviluppo Economico”.
- Decreto Ministeriale 7 maggio 2009 “Individuazione degli uffici di livello dirigenziale non generale del Ministero dello Sviluppo Economico”.
- Direttiva del Ministero dello Sviluppo Economico - Dipartimento per lo sviluppo e la coesione economica del 04/03/2009 per il conferimento di incarichi a soggetti esterni all’Amministrazione

Nella sottostante figura n. 3 è stato esemplificato il complesso quadro giuridico scaturente dall’attività di audit, organizzato sulla base delle regole derivanti dalla normativa comunitaria e nazionale e dai riferimenti operativi anch’essi di carattere nazionale e comunitario che le varie istituzioni forniscono per le finalità di indirizzo pratico ed operativo. Infine, la normativa specifica applicabile all’UVER quale struttura operante per la verifica e l’impulso all’attuazione dei programmi e dei progetti d’investimento delle

amministrazioni, enti e soggetti operanti con finanziamento pubblico con particolare riguardo ai programmi comunitari e agli accordi di programma quadro.

Figura 3 : Quadro giuridico di riferimento



Fonte: elaborazione UVER

1.3 Il quadro logico delle attività

Al fine di eseguire una corretta pianificazione degli audit sul sistema di gestione e controllo e sulle operazioni, occorre che le attività di cui si compone la funzione di audit, siano poste in essere secondo degli schemi che evidenzino gli input che si utilizzano e agli output che si generano. L'attività di audit è organizzata sulla base di un quadro logico molto preciso che in conformità a quanto previsto all'art. 62 del Reg. (CE) 1083/2006 prevede, come obiettivi generali, di:

- (i) accertare l'efficace funzionamento del sistema di gestione e di controllo del Programma Operativi;
- (ii) garantire che le attività di audit siano svolte su un campione di operazioni adeguato per la verifica delle spese dichiarate;

Tali obiettivi sono perseguiti attraverso una serie di obiettivi specifici che corrispondono a degli adempimenti complessivi previsti dalla normativa comunitaria, ovvero:

- (a) elaborazione di una strategia di audit;
- (b) esecuzione degli audit dei sistemi di gestione e controllo;
- (c) campionamento delle operazioni da sottoporre a verifica;
- (d) esecuzione audit delle operazioni;
- (e) implementazione del follow up e condivisione dei risultati;
- (f) elaborazione di rapporti e pareri annuali e di chiusura parziale e finale.

Questi obiettivi specifici a loro volta sono perseguiti attraverso un insieme di attività, quali:

Per l'elaborazione della strategia di audit:

- una valutazione preliminare dei rischi (descritta per uniformità nel successivo capitolo 3 relativo ai sistemi di gestione e controllo);
- un'attività di elaborazione e predisposizione;
- l'invio alla Commissione europea;
- l'approvazione ai sensi del paragrafo 4 dell'art. 62 del Reg. (CE) 1083/2006.

Per l'audit dei sistemi di gestione e controllo:

- un'organizzazione delle attività di controllo;
- audit sui sistemi di gestione e controllo;
- una valutazione sull'affidabilità dei sistemi di gestione e controllo;
- rapporti di controllo;
- una condivisione dei risultati.

Per l'esecuzione del campione:

- individuazione della popolazione di riferimento;
- una scelta della metodologia più adatta per il campionamento;
- estrazione materiale della lista di operazioni da sottoporre ad audit.

Per l'esecuzione degli audit sulle operazioni:

- un'organizzazione delle attività di controllo;
- esecuzione vera e propria dei controlli;
- rapporti di controllo;
- condivisione dei risultati.

Per il follow up:

- l'implementazione di meccanismi preventivi e correttivi;
- la scoperta e conseguente segnalazione di irregolarità e frodi;
- la richiesta di rettifiche finanziarie;
- eventuali richieste di modifica dei sistemi di gestione e controllo;
- la sorveglianza dei meccanismi.

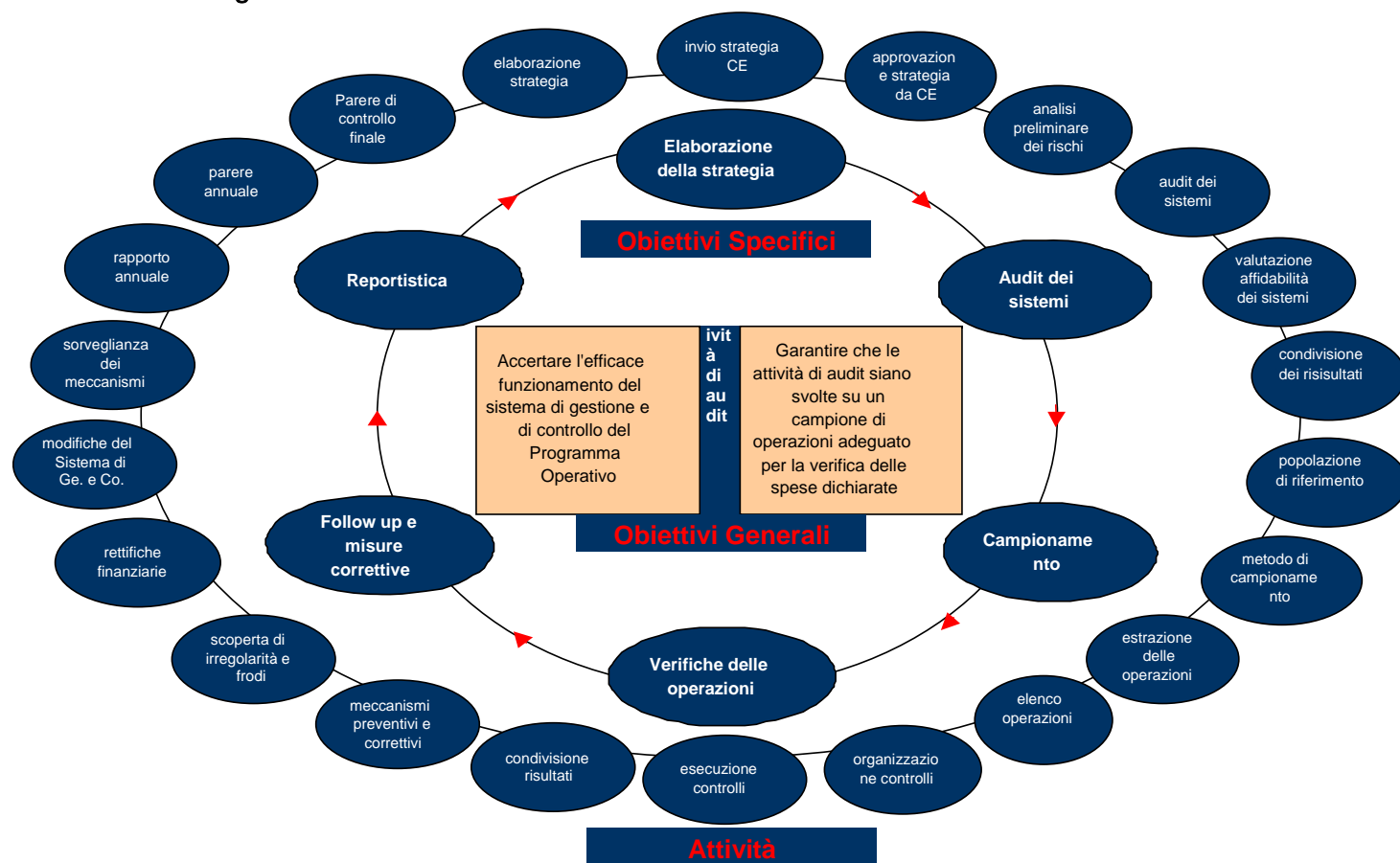
Per la reportistica:

- elaborazione del rapporto annuale
- rilascio del parere annuale;
- rilascio del parere di chiusura finale;
- rilascio di eventuale parere di chiusura parziale.

A loro volta queste attività si possono suddividere in altrettante sub attività necessarie all'ottimale pianificazione e perseguimento degli scopi operativi. Il dettaglio delle singole sub attività e degli adempimenti operativi di cui si compongono, sarà esposto, tuttavia, nei singoli capitoli destinati ad illustrare le attività di cui si compone la funzione di audit.

Nella sottostante figura n. 4 è stata rappresentata la scansione logica delle varie attività necessarie alla programmazione, esecuzione e sorveglianza delle attività, tenendo presente che lo stesso quadro logico, fatta eccezione per gli adempimenti connessi alla chiusura finale dei programmi, ha natura circolare nel senso che le attività "fisiologiche" vivono degli out-put generati dalle attività precedentemente eseguite nel corso dell'anno. Inoltre, l'esecuzione ciclica delle sotto indicate attività consente di adeguare eventuali sub attività o attività sulla base delle risultanze complessive dell'attività di audit.

Figura 4 : Quadro logico delle attività



2 ELABORAZIONE DELLA STRATEGIA DI AUDIT

2.1 Obiettivi della strategia di audit

Ai sensi dell'Articolo 62, punto 1 comma c) del regolamento (CE) n. 1083/2006, l'Autorità di Audit è incaricata di presentare alla Commissione europea, entro nove mesi dall'approvazione del Programma Operativo, una strategia di audit riguardante: gli Organismi preposti alle attività di audit, la metodologia utilizzata, il metodo di campionamento per le attività di audit sulle operazioni, la pianificazione indicativa delle attività di audit, che devono essere ripartite uniformemente sull'intero periodo di programmazione.

Gli obiettivi globali della strategia di audit, in coerenza con il suddetto Regolamento (CE) n. 1083/2006 e con le modalità attuative definite dagli art. 16 e 17 del Regolamento (CE) 1828/2006, sono finalizzati:

- ad accertare che i sistemi messi in campo siano in grado di garantire l'efficace funzionamento della gestione e del controllo del P.O. e il rispetto delle disposizioni nazionali e comunitarie;
- a riscontrare la conformità della fornitura dei prodotti e dei servizi cofinanziati;
- a verificare la veridicità delle spese dichiarate attraverso la definizione del campione significativo di operazioni da verificare rispetto alle spese dichiarate;
- alla pianificazione delle attività di audit sull'intero periodo di programmazione

2.2 Modalità e criteri di elaborazione ed aggiornamento della strategia di audit

Come già precisato nel par. 1.1.2, per lo svolgimento delle funzioni di Autorità di Audit, l'UVER ha costituito, con atto organizzativo interno n°1/2010 del 01/03/2010 – protocollo n° 0002992 - del proprio Responsabile, appositi Gruppi di lavoro su tematiche orizzontali e Gruppi di audit dedicati al controllo dei Programmi Operativi per i quali l'UVER è stata designata quale Autorità di Audit.

In particolare, un Gruppo di lavoro è stato appositamente istituito al fine di coordinare l'elaborazione delle 4 strategie di audit afferenti ai diversi programmi operativi in maniera coerente ed in conformità:

- alla Regolamentazione comunitaria e nazionale;
- agli Standard Internazionali di controllo;

- alla Nota orientativa sulla strategia di audit – COCOF – 7/003/01/IT;
- alle Linee Guida sui sistemi di gestione e controllo per la programmazione 2007-2013 redatte dal MEF/RGS IGRUE il 19 aprile 2007;
- ai contenuti di ciascun Programma Operativo;
- agli esiti degli incontri effettuati con i rappresentanti dell'Autorità di Gestione, dell'Autorità di Certificazione e degli Organismi intermedi;
- all'esame dei risultati dei controlli effettuati dagli Organismi preposti su eventuali analoghi Programmi del precedente periodo di programmazione 2000-2006;
- alle indicazioni dell'analisi e della valutazione dei fattori di rischio.

Ai sensi dell'art. 18 del Reg (CE) n. 1828/2006, la strategia di audit deve essere aggiornata e riesaminata ogni anno, e, se necessario, nel corso dello stesso anno. In ogni caso, anche la revisione della strategia di ciascun Programma operativo sarà onere dello stesso Gruppo di lavoro, sulla base:

- delle risultanze delle attività di audit programmate ed effettuate annualmente dall'Autorità di audit ai sensi dell'articolo 62, paragrafo 1, lettera b) del Regolamento (CE) n. 1083/2006;
- delle modifiche e/o integrazioni nel frattempo intervenute nel sistema di gestione e controllo del Programma o in parti di esso;
- di particolari problematiche emerse a seguito dei controlli previsti dagli articoli 60 e 61 del Regolamento (CE) 1083/2006, e/o provenienti da eventuali controlli esterni.

Per la procedura di riesame e aggiornamento della strategia si utilizzeranno i dati forniti dal sistema informativo, che dovrà assicurare il monitoraggio dello stato di avanzamento complessivo delle attività di controllo, in modo tale da consentire la gestione materiale delle informazioni riferite agli audit di sistema e agli audit sulle operazioni calendarizzati ed eseguiti nel corso dell'anno e da permettere una tempestiva ricognizione degli aspetti peculiari dell'attività di audit.

Attraverso il sistema informativo potranno inoltre essere estrapolati i dati concernenti il numero ed il tipo di criticità, gli errori e le irregolarità riscontrate, la valenza sistemica dei fattori ostativi, l'ammontare della spesa irregolare e le altre informazioni necessarie.

3 AUDIT DEI SISTEMI DI GESTIONE E CONTROLLO

3.1 Obiettivi della verifica del sistema di gestione e controllo

La verifica dei sistemi di gestione e controllo ha i seguenti obiettivi:

- garantire il rispetto di quanto previsto nei regolamenti (CE) 1083/06 e 1828/06;
- effettuare la valutazione di affidabilità del sistema stesso funzionale al dimensionamento del campione.

Pertanto, tale verifica è tesa a stabilire se i sistemi messi in campo siano in grado di garantire un'adeguata organizzazione delle funzioni e degli uffici, in modo da assicurare, così come previsto dall'art. 58 del Reg. (CE) 1083/2006:

- una definizione delle funzioni degli organismi, nonché una ripartizione delle stesse all'interno di ciascun organismo;
- l'osservanza del principio della separazione delle funzioni fra tali organismi e all'interno degli stessi;
- procedure atte a garantire la correttezza e la regolarità delle spese dichiarate nell'ambito del programma operativo;
- sistemi di contabilità, sorveglianza e informativa finanziaria informatizzati;
- un sistema di informazione e sorveglianza nei casi in cui l'organismo responsabile affida l'esecuzione dei compiti a un altro organismo;
- disposizioni per la verifica del funzionamento dei sistemi;
- sistemi e procedure per garantire una pista di controllo adeguata;
- procedure di informazione e sorveglianza per le irregolarità e il recupero degli importi indebitamente versati.

Tale tipo di verifica, definita audit dei sistemi, riguarda l'organizzazione e le procedure adottate dall'Autorità di Gestione (AdG) e di Certificazione (AdC) e interessa, altresì, gli eventuali Organismi Intermedi (OI) e gli Uffici Competenti per le Operazioni (UCO).

In accordo alle "Linee Guida IGRUE sui sistemi di gestione e controllo per la programmazione 2007-2013" gli UCO sono gli Uffici, di cui si avvale l'Autorità di Gestione al fine di assicurare la completa e tempestiva attuazione del programma operativo, che operativamente gestiscono un gruppo omogeneo di operazioni. L'UCO, che può essere individuato anche all'esterno dell'Amministrazione titolare dell'intervento, ha la responsabilità di porre in essere le procedure di selezione, attuazione e rendicontazione relative al gruppo di operazioni ad esso affidate.

Il punto di partenza dell' Audit condotto dall'UVER è rappresentato dagli esiti della verifica di conformità del sistema di gestione e controllo effettuata ai sensi dell'art.71, paragrafo 2, del Regolamento (CE) 1083/2006 e condotta dall'IGRUE in base alle previsioni del QSN.

Pertanto l'attività dell'UVER si concentrerà nel verificare l'efficace funzionamento del sistema di gestione e controllo nel corso del tempo a partire da detta valutazione di conformità, effettuandone il follow up, ove fosse necessario per la presenza di riserve e/o raccomandazioni.

In particolare, saranno analizzati e misurati gli specifici fattori di rischio del sistema di gestione e controllo, al fine di stabilire le priorità dell'attività di audit sul sistema stesso (organismi principali, processi, ecc.), valutarne il funzionamento e successivamente stabilire la dimensione del campione.

A tal fine l'UVER ha predisposto specifiche check list (allegate al presente manuale) mirate a verificare il sistema di gestione e controllo attraverso i principali soggetti che vi partecipano.

In particolare, nell'ambito degli attori che operano nel sistema di gestione e controllo l'UVER ha individuato l'UCO (Ufficio Competente per le Operazioni) come livello ottimale per la verifica dell'efficace funzionamento del sistema stesso e per la valutazione della sua affidabilità e pertanto sono state implementate check list adatte, oltre che alla verifica della Autorità di Gestione e Certificazione (e dei relativi Organismi Intermedi), alla verifica degli UCO.

La verifica dei sistemi informativi per la sua tipicità verrà gestita attraverso una specifica check list i cui risultati saranno importati nelle check list dei rispettivi soggetti verificati.

Infine, l'efficace funzionamento del sistema di gestione e controllo è verificato in maniera ottimale anche attraverso la verifica delle operazioni, di cui si tratterà dettagliatamente nel successivo capitolo 5, seguendo attraverso l'operazione stessa tutto il flusso procedurale.

Anche per tali verifiche sono disponibili check list specifiche.

In conclusione, nell'ambito della verifica di sistema, l'UVER dovrà raccogliere informazioni sulle modalità organizzative e sulle procedure di gestione e di controllo poste

in essere dall'Autorità di gestione, dalle Autorità di Certificazione, dagli eventuali Organismi Intermedi e dagli UCO e dovrà altresì riscontrare i più significativi dati di avanzamento del programma.

A tale scopo in allegato sono riportate tutte le check list e gli strumenti necessari ed in particolare :

- scheda valutazione preliminare dei rischi (allegato 1);
- check list sistemi_modulo AdG (allegato 2);
- check list sistemi_modulo AdC (allegato 3);
- check list sistemi_modulo UCO (allegato 4);
- check list sistemi_sezione sistemi informativi (allegato 5);
- check list di verifica delle operazioni (allegati 8, 9, 10, 11 per le diverse tipologie di operazione)

Le Check list su AdG e AdC tengono in considerazione i requisiti chiave suggeriti dalla "Guidance on a common methodology for the assessment of management and control system in the Member States (2007-2013 programming period)"¹ e per quanto riguarda la valutazione di affidabilità complessiva del sistema, detti requisiti saranno integrati da ulteriori fattori individuati nell'AdG e nell'AdC e dalle valutazioni condotte a livello di UCO e riaggregate secondo lo schema descritto nel paragrafo 3.3.2 e secondo le modalità indicate nell'allegato 6.

3.2 Istruttoria preliminare ed individuazione delle priorità

3.2.1 Analisi preliminare dei rischi

L'AdA, con riferimento allo standard IIA2 2010, è tenuta a stabilire un piano delle attività, basato sull'analisi dei rischi, al fine di determinarne le priorità.

Infatti non tutti gli organismi potranno essere coperti da subito da verifiche di sistema e pertanto sarà necessario definire un ordine di priorità dei soggetti che dovranno essere sottoposti a verifica; analogamente si potranno individuare delle priorità anche sui processi di attuazione e sugli assi prioritari di intervento.

Le predette priorità saranno individuate all'interno di ognuno dei quattro programmi operativi di cui l'UVER è Autorità di Audit mentre non si stabiliranno priorità tra i

¹ Versione finale del 23.04.2008- COCOFC 08/0019/00-EN

² IIA è l'acronimo di Institute of internal auditors.

Programmi stessi che pertanto verranno gestiti, dal punto di vista delle attività di audit, in parallelo dai gruppi di lavoro dedicati.

Nella fase iniziale la valutazione di rischio sarà basata sulla analisi degli elementi contenuti nella relazione di descrizione del sistema di gestione e controllo, nonché, sul parere di conformità rilasciato dall'IGRUE sul medesimo sistema. A regime, la procedura di valutazione dei rischi sui diversi Programmi Operativi, terrà conto delle valutazioni sviluppate nell'ambito dell'attività di verifica dei sistemi.

L'attività sarà articolata nelle seguenti attività principali:

- acquisizione ed analisi della "descrizione del sistema di gestione e controllo" e di eventuali documenti correlati;
- acquisizione di eventuali informazioni integrative;
- verifica dell'esito di precedenti controlli;
- valutazione dei rischi e definizione delle priorità delle verifiche di sistema;

L'unità di base oggetto dell'analisi del rischio non sarà genericamente l'Autorità di gestione, perché la stessa Autorità potrebbe gestire processi contraddistinti da livelli di rischio molto diversi tra loro in funzione del macroprocesso adottato (ad es. opere pubbliche a titolarità, piuttosto che erogazione di finanziamenti a regia), delle procedure poste in essere per attuarlo e controllarlo, dei beneficiari finali, ecc....

È quindi necessario procedere ad una analisi del rischio specifica per ciascun gruppo di operazioni, andando ad individuare gruppi "omogenei" di operazioni (quindi stesse attività/progetti così come definite dai Programmi Operativi e caratterizzate dalle stesse modalità di gestione).

L'unità di base oggetto dell'analisi del rischio sarà dunque l'Ufficio Competente per le Operazioni (UCO), nel momento in cui questo si trova a gestire gruppi di operazioni "omogenei" e pertanto può essere "pesato" in termini di rischio in base al budget assegnato.

Le competenze di tale ufficio, in parte già richiamate al par. 3.1, sono dettagliate dalle citate linee guida IGRUE.

3.2.2 Fattori di rischio considerati per l'individuazione delle priorità di verifica dei sistemi

I principali elementi di controllo del sistema cui si associa il rischio (intrinseco e di controllo) e che si intendono esaminare sono i seguenti:

- Tipologia delle operazioni e dei beneficiari;
- Organizzazione (soggetti coinvolti, numerosità e qualifiche del personale);
- Attuazione e controllo – elementi statici (procedure e strumenti disponibili);
- Attuazione e controllo – elementi dinamici (dati di avanzamento ed in generale dati variabili nel tempo);
- Sistema informativo gestionale e di monitoraggio;
- Circuito finanziario, dei pagamenti e dei trasferimenti.

La parte cosiddetta statica fotografa organizzazione, processi, sistemi e strumenti concretamente adottati dalle autorità/organismi ed è idealmente sovrapponibile come perimetro di verifica a quella proposta dall'IGRUE. La parte dinamica registra invece i flussi finanziari e gli elementi procedurali ed amministrativi, variabili nel tempo, che daranno l'esatta percezione del funzionamento del sistema.

Tuttavia nella definizione della prima Strategia di Audit all'inizio del periodo di programmazione l'analisi sarà concentrata su quei fattori di più semplice ed oggettiva rilevazione a partire dai dati contenuti nei Programmi e nei documenti di descrizione dei relativi sistemi di gestione e controllo.

In particolare si terranno in considerazione la tipologia delle operazioni e la tipologia dei Beneficiari gestite dai singoli UCO (e a monte dagli eventuali Organismi Intermedi).

Nei Programmi Operativi, possono, infatti, distinguersi otto possibili tipologie di operazioni: realizzazione di opere pubbliche a titolarità; realizzazione di opere pubbliche a regia; acquisizione di beni e servizi a titolarità; acquisizione di beni e servizi a regia; erogazione di finanziamenti e/o servizi a singoli Beneficiari a titolarità; erogazione di finanziamenti e/o servizi a singoli Beneficiari a regia; formazione a titolarità; formazione a regia.

Le Linee Guida IGRUE propongono valori di rischiosità della tipologia di macroprocessi come di seguito indicato:

- Rischiosità alta (A): opere pubbliche a regia, erogazione di finanziamenti e/o servizi a singoli Beneficiari a regia, formazione a regia;

- Rischiosità media (M): opere pubbliche a titolarità, acquisizione di beni e servizi a regia, erogazione di finanziamenti e/o servizi a singoli Beneficiari a titolarità, formazione a titolarità;

- Rischiosità bassa (B): acquisizione di beni e servizi a titolarità.

Analogamente è possibile distinguere 3 tipologie di Beneficiari: Amministrazione Pubblica, Ente pubblico e Ente privato; di conseguenza, i valori di rischio associato alla tipologia di Beneficiario possono essere i seguenti:

- Rischiosità alta (A): Ente privato beneficiario;
- Rischiosità media (M): Ente pubblico beneficiario;
- Rischiosità bassa (B): Amministrazione pubblica beneficiaria.

Dalle considerazioni sopra esposte ed in base all'esperienza della programmazione 2000-2006 le Linee Guida Igrue propongono il seguente schema di rischio:

Tipologia di macroprocesso	Tipologia di beneficiario		
	Ente privato	Ente Pubblico	Amministrazione Pubblica
erogazione di finanziamenti e servizi a singoli beneficiari a regia	a	m	
formazione a regia	a	m	b
opere pubbliche a regia		m	b
erogazione di finanziamenti e servizi a singoli beneficiari a titolarità	a	m	
formazione a titolarità	a	m	b
opere pubbliche a titolarità		m	b
acquisto di beni e servizi a regia		m	b
acquisto di beni e servizi a titolarità		b	b

a = rischio gestionale alta

m = rischio gestionale media

b = rischio gestionale bassa

non pertinente

Tale griglia di riferimento consentirà di attribuire una rischio ai singoli UCO (alta/media/bassa) in base appunto ai predetti fattori e successivamente di pesarla in base al budget gestito in modo da costruire una prima lista prioritaria.

Deve inoltre essere valutato il fatto che ciascun UCO può gestire una o più tipologie di operazioni (in linea teorica e volendole considerare tutte, fino ad otto tipologie), e

analogamente le stesse possono essere rivolte a più di una tipologia di beneficiario (in linea teorica e volendole considerare tutte, fino ad tre tipologie) quindi il fattore di rischio associato all'UCO si ottiene moltiplicando la rischiosità associata a ciascuna tipologia di operazione e di beneficiario come indicato nella tabella sopra riportata (alta, media, o bassa così come indicato sopra) per il peso finanziario di quella specifica tipologia, secondo la seguente formula:

$$RF1 = ir1 = \sum_{s=1}^{18} ir_s * \frac{F_s}{F_{UCO}}$$

Con:

Irs: Rischiosità del gruppo omogeneo di operazioni riferito alla stessa tipologia di beneficiario (le linee guida IGRUE prevedono le 18 possibili combinazioni della sopra riportata tabella)

Fs: Budget assegnato al corrispondente gruppo di operazioni con la stessa tipologia di beneficiario,

FUCO: Budget complessivo dell'UCO

Più semplicemente, nel caso non sia possibile una chiara ripartizione del budget sulle diverse tipologie di operazioni/beneficiari, si potrà effettuare la valutazione considerando i profili maggiormente rischiosi.

Nel caso di una sola tipologia di operazioni associata all'UCO e di una sola tipologia di beneficiario, si verifica che:

$$RF1 = ir1 = irs \text{ Rischiosità dell'unica tipologia di operazioni presente}$$

3.2.3 Risultati degli audit precedenti

Relativamente all'analisi dei risultati di precedenti audit e controlli è opportuno fare una distinzione tra la situazione che si verificherà nel primo anno e le situazioni che si verificheranno negli anni successivi.

Per quanto riguarda il primo anno si potrà fare riferimento alle problematiche generali emerse nella programmazione 2000-2006 ovvero a problematiche specifiche legate unicamente ai vecchi programmi "ATAS" e "Competitività e Ricerca" in quanto i due programmi Interregionali "Energie" e "Attrattori Culturali e Turismo", per quanto riguarda

le modalità attuative, rappresentano una innovazione rispetto alla programmazione 2000-2006.

In ogni caso la generale esperienza dell'UVER quale controllore di secondo livello nell'ambito della programmazione 2000-2006 è stata riversata nell'impostazione delle check list che verranno utilizzate per le diverse verifiche.

Un ulteriore punto fermo nell'individuazione delle priorità di controllo del primo anno è rappresentato dai pareri di conformità dei sistemi di Gestione e Controllo che vengono effettuati dall'IGRUE entro un anno dall'approvazione del relativo Programma Operativo.

Pertanto ogni segnalazione o riserva inclusa nei predetti pareri sarà utilizzata dall'UVER per calibrare la propria azione.

A partire dal secondo anno di attività, ovviamente, si terrà conto nella definizione della strategia di Audit dei risultati dei controlli pregressi effettuati dall'UVER medesima nonché dei controlli effettuati a vario titoli dai diversi organismi coinvolti.

In particolare, per quanto riguarda i controlli dell'UVER verranno considerate:

- le verifiche di sistema condotte sui diversi organismi con riferimento agli elementi principali del controllo di cui si tratterà in forma più estesa nel capitolo 3.3
- le verifiche sulle operazioni con particolare riferimento alle problematiche di sistema ivi individuate

3.2.4 Individuazione delle priorità di verifica

Di norma, indipendentemente dagli esiti dell'analisi preliminare dei rischi e dei controlli pregressi, l'AdG e l'AdC di ciascun Programma Operativo saranno sottoposti ad audit di sistema ogni anno.

Dunque, fermo restando l'obiettivo di sottoporre ad audit di sistema tutti gli organismi coinvolti nell'attuazione del programma, l'individuazione delle priorità sarà funzionale ad individuare quei soggetti (Organismi Intermedi ed UCO) e quelle aree che dovranno essere verificate in maniera prioritaria. A tale scopo, l'esito finale dell'esercizio rappresentato nel paragrafo 3.2.2, relativo all'individuazione dei fattori di rischio, sarà l'elaborazione in forma automatica di una lista dei soggetti da sottoporre a verifica in maniera ordinata secondo la priorità di audit.

Detta lista, secondo quanto precedentemente detto, verrà creata considerando esclusivamente, quali variabili di riferimento, la tipologia di operazione gestita, la

tipologia di beneficiario, la tipologia di gestione diretta o a regia (presenza di Organismi Intermedi) ed il budget complessivo attribuito ad ogni UCO.

Parallelamente, l'esito delle precedenti verifiche condotte sui Programmi Operativi, da qualsivoglia soggetto, potrà essere utilizzato per confermare ovvero adeguare detta lista prioritaria di organismi da sottoporre a verifica ovvero potrà essere utilizzato per indirizzare le verifiche su particolari processi/strumenti ricompresi nel Programma in esame individuando aree prioritarie di verifica.

La lista degli organismi e la lista delle aree da sottoporre ad audit daranno luogo al piano annuale delle attività di verifica dei sistemi che sarà pertanto il risultato di un'attività oggettiva di analisi effettuata secondo i criteri di cui al paragrafo 3.2.2 e di una interpretazione dei risultati dei controlli pregressi come riportato nel paragrafo 3.2.3.

Quest'ultima attività, che può presentare un profilo di discrezionalità sarà condotta per ogni Programma Operativo dal gruppo di lavoro ad esso dedicato e sarà motivata attraverso opportuni elementi giustificativi.

In particolare, tra gli elementi discriminanti si segnala la presenza di spesa certificata per cui, nella fase iniziale, le verifiche saranno concentrate sui soggetti che avranno prodotto appunto spesa certificata.

Lo strumento messo a disposizione per la raccolta dei dati necessari all'analisi dei rischi e per la rappresentazione del piano annuale dei controlli di sistema è la "scheda di valutazione preliminare dei rischi" riportata in allegato 1 al presente manuale.

3.3 Metodologia e contenuti della valutazione di affidabilità dei sistemi di gestione e controllo

3.3.1 Acquisizione delle informazioni e della documentazione

Normalmente l'acquisizione delle informazioni necessarie alla verifica di sistema avverrà attraverso l'analisi di documenti ufficiali di cui si dovrà costruire l'elenco per ogni verifica effettuata.

In pratica per ogni rapporto di controllo dovrà essere disponibile l'elenco dei documenti esaminati sui quali ci si è basati per la stesura del rapporto stesso.

Le eventuali informazioni non supportate da documenti scritti ma solo da dichiarazioni dei soggetti verificati potranno essere assunte nel rapporto di controllo provvisorio e acquisiranno il valore di una dichiarazione da parte del soggetto verificato una volta terminato il processo di contraddittorio senza commenti ed emesso il rapporto definitivo.

Principalmente i documenti che saranno oggetto di esame sono i seguenti:

- descrizione del sistema di gestione e controllo;
- manuali di procedure e linee guida;
- piste di controllo;
- organigrammi e ordini di servizio;
- convenzioni, accordi, disciplinari;
- bandi, delibere, determinazioni dirigenziali;
- output del sistema informativo gestionale del soggetto verificato;
- output del sistema informativo nazionale;
- altro.

3.3.2 Gli elementi fondamentali per la valutazione dell'affidabilità del sistema di gestione e controllo

In accordo con quanto previsto dalle “Linee Guida sui sistemi di gestione e controllo per la programmazione 2007-2013” predisposte dall’IGRUE, al fine di valutare l’affidabilità del sistema di gestione e controllo è posta in essere un’analisi dei rischi condotta con riferimento al rischio intrinseco (IR), costituito dalla probabilità di errori o irregolarità legate all’attività gestionale, e al rischio di controllo (CR), derivante dalla possibilità che eventuali errori o irregolarità non siano rilevate dai meccanismi di controllo interno e dai controlli posti in essere dall’Autorità di Gestione e dall’Autorità di Certificazione. In sostanza le valutazioni che riguardano il rischio di controllo possono costituire, a seconda della valutazione, un effetto di mitigazione del rischio intrinseco e quindi del rischio complessivo;

Come già espresso in precedenza al par. 3.2.2 i principali elementi di controllo del sistema cui si associa il rischio (intrinseco e di controllo) e che si intendono esaminare sono i seguenti:

- Tipologia delle operazioni e dei beneficiari;
- Organizzazione (soggetti coinvolti, numerosità e qualifiche del personale);
- Attuazione e controllo – statici (procedure e strumenti disponibili)
- Attuazione e controllo – dinamici (dati di avanzamento ed in generali dati variabili nel tempo)
- Sistema informativo gestionale e di monitoraggio
- Circuito finanziario, dei pagamenti e dei trasferimenti

I predetti elementi sono valutati, per quanto applicabili, attraverso le apposite check list sui diversi soggetti individuati quali AdG, AdC, OI e UCO.

In particolare nelle check list di AdG e AdC vengono considerati tutti i 35 criteri previsti dalla "Guidance on a common methodology for the assessment of management and control system in the Member States (2007-2013 programming period)" che tuttavia vengono integrati da ulteriori elementi ed aggregati ai fini del calcolo dell'affidabilità all'interno dei 6 elementi sopra indicati.

L'opportunità di un'aggregazione diversa rispetto a quella proposta dalle linee guida COCOF è dovuta all'insieme dei seguenti fattori:

- alla volontà di considerare per la valutazione di affidabilità il rischio intrinseco ed il rischio di controllo e quindi alla necessità di individuare fattori a cui applicare in maniera più evidente i predetti rischi. Tale volontà discende in primis dalle disposizioni del regolamento CE 1828/2006 laddove all'allegato IV prevede che l'affidabilità dei sistemi sia valutata attraverso "una valutazione quantitativa di tutti gli elementi principali" ed inoltre dalle già richiamate Linee Guida IGRUE;
- alla volontà di spingere la verifica del sistema anche all'UCO e quindi alla necessità di aggregare ai risultati provenienti dalle verifiche condotte su AdG, AdC, OI anche i risultati derivanti dalle verifiche sugli UCO (soggetti considerati in base all'esperienza UVER come discriminanti al fine di una corretta rappresentazione del rischio all'interno del sistema);
- alla volontà di prevedere nelle check list una sezione dedicata all'analisi dei dati dinamici del programma che registra i flussi finanziari e gli elementi procedurali ed amministrativi variabili nel tempo, inclusa l'entità e l'esito dei controlli effettuati, che danno la percezione anche del funzionamento del sistema.

Se da un lato dunque i 35 criteri proposti dalle linee guida COCOF rappresentano uno strumento indispensabile ed esaustivo per accertare l'adeguatezza dei sistemi di gestione e controllo rispetto ai regolamenti, dall'altro si è optato per una integrazione degli stessi, ai fini della valutazione di affidabilità del sistema di gestione e controllo del programma e soprattutto per una migliore individuazione delle aree di rischio con riferimento ai soggetti che sono coinvolti nel sistema (in particolare gli UCO).

Il risultato delle verifiche di sistema sarà duplice:

- da un lato la quantificazione del livello di affidabilità del singolo soggetto sottoposto a verifica in base agli esiti della check list dedicata;

- dall'altro la quantificazione dell'affidabilità complessiva del sistema aggregando non già i livelli di affidabilità dei soggetti stessi, bensì tutte le valutazioni quantitative effettuate sui 6 elementi di controllo del sistema sopra individuati per ogni UCO.

L'obiettivo è quello di valutare l'affidabilità del sistema afferente al singolo UCO sommando le valutazioni rilevate, per ognuno dei 6 elementi di controllo, sull'UCO medesimo e sugli altri soggetti del sistema coinvolti, quali AdG, AdC e OI.

	Elementi principali del controllo di sistema	ir j-esimo	cr j-esimo	UCO	AdG/OI	AdC/OI	p j-esimo³
RF ₁	Tipologia delle operazioni	ir ₁		X			P1
	Tipologia dei beneficiari						
RF ₂	Organizzazione (soggetti coinvolti, numerosità e qualifiche del personale)	ir ₂	cr ₂	X	X	X	P2
RF ₃	Attuazione (ir3) e controllo (cr3) - statico	ir ₃	cr ₃	X	X		P3
RF ₄	Attuazione (ir4) e controllo (cr4) - dinamico	ir ₄	cr ₄	X	X		P4
RF ₅	Sistema informativo gestionale e di monitoraggio	ir ₅	cr ₅	X	X	X	P5
RF ₆	Circuito finanziario, dei pagamenti e dei trasferimenti	ir ₆	cr ₆	X	X	X	P6

Mediando i risultati per ogni elemento si avrà pertanto una valutazione di affidabilità a livello di UCO che includerà anche gli elementi valutati sugli altri soggetti coinvolti nel sistema.

Il rischio complessivo del sistema afferente l'intero programma sarà infine ottenuto pesando il risultato così ottenuto per ogni UCO attraverso il budget assegnato all'UCO medesimo. In formule, il rischio complessivo del sistema sarà dato dal seguente algoritmo:

³ I pesi sono stati definiti a priori in base alla generale esperienza UVER ma potranno essere adeguati in maniera motivata in ragione delle caratteristiche dello specifico programma da esaminare

$$R_{PO} = \sum_{i=1}^n Ruco_i * \frac{F_{UCoi}}{F_{PO}}$$

Con:

R_{PO} : Rischiosità del programma

$Ruoi$: Rischio associato all'UCO i-esimo

F_{uoi} : Budget dell'UCO i-esimo

F_{PO} : Budget del programma

n: numero degli UCO

Il rischio associato all'UCO i-esimo sarà determinato dalla sommatoria dei rischi dei diversi fattori afferenti all'UCO medesimo ed agli altri soggetti coinvolti moltiplicati per i relativi pesi:

$$R_{UCO} = \sum_{j=1}^k RF_j * p_j$$

Con:

RF_j : rischio del fattore j-esimo

p_j : peso del fattore di rischio j-esimo

k: numero dei fattori di rischio

Dove il rischio attribuito a ciascun fattore è il risultato della media dei medesimi fattori afferenti ai diversi soggetti (UCO; AdG, AdC, OI) e derivante dal prodotto del rischio intrinseco e del rischio di controllo ad esso associati:

$$RF_j = ir_j * cr_j$$

Nella precedente formula ir_j e cr_j sono calcolati come medie in quanto possono essere qualificati da più domande della check list (m numero delle domande)

$$ir_j = \sum_{s=1}^m \frac{ir_s}{m}$$

$$cr_j = \sum_{s=1}^m \frac{cr_s}{m}$$

I fattori sopra riportati potranno essere dettagliati e pesati in maniera personalizzata per ogni Programma Operativo per cui UVER è Autorità di Audit.

Sinteticamente i fattori di rischio sopra esposti possono essere così descritti:

3.3.3 Tipologia di operazioni e tipologia dei Beneficiari (RF1)

Questa sezione è già stata trattata nel precedente paragrafo 3.2.2 in quanto è la sezione sulla quale ci si basa per la definizione delle priorità nel primo anno di attività e complessivamente si traduce nei risultati della tabella sottostante:

Tipologia di macroprocesso	Tipologia di beneficiario		
	Ente privato	Ente Pubblico	Amministrazione Pubblica
erogazione di finanziamenti e servizi a singoli beneficiari a regia	a	m	
formazione a regia	a	m	b
opere pubbliche a regia		m	b
erogazione di finanziamenti e servizi a singoli beneficiari a titolarità	a	m	
formazione a titolarità	a	m	b
opere pubbliche a titolarità		m	b
acquisto di beni e servizi a regia		m	b
acquisto di beni e servizi a titolarità		b	b

a = rischio gestionale alta

m = rischio gestionale media

b = rischio gestionale bassa

non pertinente

Per l'UCO che gestisce più tipologie di beneficiari e di operazioni, il fattore di rischio associato all'UCO medesimo si ottiene moltiplicando la rischiosità associata a ciascuna tipologia di operazione e di beneficiario, come indicato nella tabella sopra riportata (alta, media, o bassa così come indicato sopra), per il peso finanziario di quella specifica tipologia, secondo la seguente formula:

$$RF1 = ir1 = \sum_{s=1}^{18} ir_s * \frac{F_s}{F_{UCO}}$$

Con:

- irs: Rischiosità del gruppo omogeneo di operazioni riferito alla stessa tipologia di beneficiario (le linee guida Igrue prevedono le 18 possibili combinazioni della sopra riportata tabella)
- F_s: Budget assegnato al corrispondente gruppo di operazioni con la stessa tipologia di beneficiario
- F_{UCO}: Budget complessivo dell'UCO

Più semplicemente, nel caso non sia possibile una chiara ripartizione del budget sulle diverse tipologie di operazioni/beneficiari si potrà effettuare la valutazione considerando i profili maggiormente rischiosi.

Nel caso, presumibilmente molto comune, di una sola tipologia di operazioni associata all'UCO e di una sola tipologia di beneficiario, si verifica che:

$$RF1 = ir1 = irs \text{ Rischiosità dell'unica tipologia di operazioni presente}$$

3.3.4 Organizzazione (RF2)

Relativamente all'organizzazione si intende valutare la specifica struttura organizzativa messa in atto per l'attuazione degli interventi. Saranno perciò esaminati aspetti relativi alla numerosità del personale dedicato, alle funzioni ricoperte, all'indipendenza, alle qualifiche, alle precedenti esperienze nel campo dei fondi strutturali e all'esistenza di procedure per il controllo di compiti delegati. Ancorché l'aggregazione di detto fattore di rischio venga poi effettuata a livello di UCO l'analisi considererà anche l'organizzazione sovrastante quale quella dell'AdG, dell'AdC e degli OI.

Il rischio intrinseco sarà valutato basandosi sull'analisi delle strutture di attuazione presenti all'interno delle diverse Autorità (AdG, AdC, OI, UCO) mentre il rischio di

controllo sarà valutato considerando le strutture organizzative preposte appunto al controllo all'interno delle stesse (AdC, AdG, Ufficio controlli di primo livello, autocontrollo interno dell'UCO, ecc...).

3.3.5 Attuazione e controllo (RF3/RF4)

Statica

Relativamente alle modalità attuative l'analisi dei rischi verrà rivolta ai processi di attuazione e ai relativi processi di controllo. Il rischio intrinseco sarà pertanto caratterizzato dai rischi presenti nelle attività gestionali che normalmente costituiscono il processo di attuazione, quali la selezione delle operazioni, la loro attuazione fisica e finanziaria e la relativa certificazione, mentre il rischio di controllo sarà funzione delle attività di autocontrollo e di controllo di primo livello messe in atto.

In sostanza si andrà a verificare la presenza delle piste di controllo (riferimento sia per le attività di attuazione, sia per le attività di controllo) e di procedure atte a regolare appunto le attività sopra richiamate (selezione, attuazione e certificazione per la parte di rischio intrinseco e controllo per la parte di rischio di controllo). Inoltre, ove applicabile, si verificherà la diffusione di detti documenti e, con riferimento ad aspetti specifici (appalti, pubblicità, trasparenza, ecc..), la loro adeguatezza. Anche in questo caso il livello di analisi si spingerà fino all'UCO al fine di riuscire ad esempio a caratterizzare dal punto di vista del rischio due UCO diversi che gestiscono lo stesso tipo di operazione, con lo stesso tipo di beneficiario

Dinamica

Indipendentemente dalla presenza di procedure adeguate è necessario intercettare l'effettivo funzionamento del sistema di gestione e controllo attraverso alcuni parametri variabili nel tempo capaci di rappresentare l'evolversi del programma ed il suo avanzamento.

Da questo punto di vista, tali parametri, che andrebbero a rappresentare il rischio intrinseco, potrebbero essere ad esempio il rapporto tra l'impegnato previsto e l'impegnato effettivo, il pagato previsto ed il pagato effettivo ovvero altri indicatori relativi all'avanzamento fisico e procedurale del programma. Si potrebbe ad esempio prevedere un rischio intrinseco rispettivamente alto, medio e basso a seconda che gli scostamenti tra previsto ed effettivo siano superiori a determinate soglie.

Le ragioni di tali valutazioni derivano dalla considerazione che uno scostamento importante tra previsto ed effettivo associato alla rigidità delle regole di disimpegno

automatico possono causare un allentamento dei vincoli del sistema di gestione e controllo. Ulteriori parametri dinamici, variabili nel tempo, atti a segnalare un potenziale rischio intrinseco possono inoltre essere la presenza di irregolarità, di errori materiali e di criticità, che vanno valutate anche sulla base della loro ricorrenza (evento isolato o piuttosto di carattere sistemico).

Analogamente il rischio di controllo sarà funzione della percentuale di spesa controllata dall'Ufficio Controlli di primo livello (desk e in loco) nonché dalla presenza di azioni di follow up e di azioni correttive per ogni irregolarità, errore, criticità individuata.

Per la parte di attuazione e controllo, sia per quanto riguarda gli aspetti statici, sia per gli aspetti dinamici non viene considerata l'Autorità di Certificazione ma soltanto l'UCO, l'AdG ed eventuali OI.

3.3.6 RF5 I sistemi informativi

Una possibile fonte di rischio è rappresentata inoltre dal sistema di monitoraggio. Per tale sistema verrà effettuata un'analisi sul rischio intrinseco (adeguatezza del sistema e delle sue componenti principali) e sul rischio di controllo, valutando ad esempio la presenza di strumenti, automatici e non, capaci di garantire la correttezza dei dati inseriti.

Una prima analisi verterà sulla configurazione dei sistemi informativi ed in particolare sul fatto che i diversi soggetti coinvolti nel sistema operino esclusivamente su di un sistema comune ovvero dispongano di sistemi informativi gestionali ed in questo ultimo caso sulle modalità di interfaccia tra i diversi sistemi.

3.3.7 Il Circuito finanziario, dei pagamenti e dei trasferimenti RF6

In questo caso il rischio intrinseco sarà caratterizzato dal tipo di circuito finanziario prescelto e dai sistemi di contabilità presenti.

In particolare sono possibili tre modalità di erogazione dei contributi comunitari:

- direttamente tramite il Fondo di rotazione di cui alla legge 183/87 – l'IGRUE provvede al pagamento diretto al fornitore di beni e servizi su indicazione dell'Amministrazione titolare dell'intervento – ovvero dell'Amm.ne Centrale responsabile della dichiarazione di spesa - sino all'esaurimento dell'importo autorizzato dall'Autorità di Certificazione;
- diretta da parte dell'Amministrazione titolare delle risorse - tramite apposite contabilità speciali già autorizzate per legge- nei limiti previsti o disposti dall'Autorità di Certificazione;
- diretta da parte dell'Amministrazione titolare delle risorse- tramite propri capitoli di spesa - nei limiti previsti o disposti dall'Autorità di certificazione;

In tale contesto riveste particolare importanza l'attività di certificazione della spesa e pertanto dovranno essere considerate tutte quelle attività gestionali e di controllo finalizzate alla certificazione della spesa stessa.

3.3.8 L'affidabilità del sistema di gestione e controllo

Per guidare l'auditor nell'attività di verifica sono state predisposte delle check-list (allegati 2, 3, 4, 5) con delle batteria di domande (da completare sia desk sia in loco) che definiscono i criteri di valutazione dei citati elementi di controllo.

Come precedentemente richiamato nel punto 3.3.2 tra i criteri di valutazione utilizzati sono presenti tutti i 35 criteri proposti dalle linee Guida COCOF integrati da ulteriori elementi.

Sempre in accordo alle citate Linee Guida per ogni criterio di valutazione sono previsti quattro livelli di giudizio:

- "Funziona bene, sono necessari solo miglioramenti marginali" - Non ci sono punti deboli ovvero sono state trovate solo criticità marginali. Queste criticità non hanno un impatto significativo sul funzionamento del sistema/elemento di controllo.

- "Funziona ma è necessario qualche miglioramento" – Sono stati riscontrati dei punti deboli. Queste debolezze hanno un moderato impatto sul funzionamento del sistema/elemento di controllo. Sono state fatte delle raccomandazioni che devono essere implementate dal soggetto verificato.

- "Funziona parzialmente, sono necessari miglioramenti sostanziali" - Sono state riscontrate delle criticità che hanno portato o potrebbero portare a irregolarità. L'impatto sull'efficace funzionamento del sistema/elemento di controllo è significativo. Sono state fatte raccomandazioni e lo Stato Membro/la Commissione potrebbe decidere di intraprendere azioni correttive per mitigare il rischio di utilizzo improprio dei fondi UE.

- "Essenzialmente non funziona" – Sono state trovate numerose criticità che hanno portato o potrebbero portare ad irregolarità. L'impatto sull'efficace funzionamento del sistema/elemento di controllo è significativo. Le criticità sono sistemiche ed estese. Di conseguenza non si può ottenere sicurezza dalla valutazione del sistema ed un piano di azione formale dovrebbe essere posto in essere e seguito nella sua attuazione. Lo Stato Membro/Commissione Europea intraprende azioni correttive per mitigare il rischio di un uso improprio dei fondi UE.

A questi quattro livelli di giudizio che corrispondono rispettivamente ai livelli A, B, C, D presenti nelle check list viene associato un valore di rischio, intrinseco o di controllo a seconda dell'elemento valutato

Ove non sia possibile una chiara oggettivazione della valutazione viene effettuata una valutazione discrezionale motivata su base professionale.

E' evidente che se da una parte le valutazioni A, B, C possono riguardare solo il livello di affidabilità del sistema e dunque il dimensionamento del campione dall'altra una valutazione di livello D impatta anche sulla valutazione di conformità rilasciata dall'IGRUE sul sistema e pertanto potrà portare alla revisione del sistema/elemento di controllo stesso.

Una volta completata la check-list si procederà presso la sede UVER ad inserire le risposte in un foglio di calcolo " la tabella di pesatura dei livelli di rischio", Allegato 6 al presente manuale, che riporta coefficienti e pesi predeterminati.

Il foglio di calcolo consente, sulla base delle risposte ottenute, di determinare un valore del rischio per ciascuno dei fattori di rischio individuati ed in base ai pesi attribuiti il rischio complessivo da confrontare con le fasce teoriche individuate (vedi Allegato 6) e di conseguenza di individuare i parametri su cui basare il dimensionamento del campione.

L'elenco dei fattori di rischio (e quindi anche le domande della check-list) è naturalmente "in progress" e potrà essere aggiornato sulla base delle criticità emerse nel corso delle verifiche in loco.

3.4 L'organizzazione delle attività di controllo

3.4.1 La preparazione del programma dei controlli

Il programma dei controlli rappresenta, per quanto riguarda le verifiche di sistema, l'esito della valutazione preliminare del rischio di cui si è già trattato nei paragrafi da 3.2.1 a 3.2.4.

In base a tale valutazione preliminare infatti vengono decisi i soggetti da sottoporre a verifica e gli aspetti principali sui quali concentrare le verifiche stesse.

Conseguentemente in ogni gruppo di lavoro, per ogni programma, si effettuerà l'assegnazione delle verifiche ai componenti incaricati, tenendo conto che la sezione relativa ai sistemi informativi sarà gestita dai Componenti dell'Area Statistica mentre le restanti check list saranno gestite dai Componenti dell'area Verifica.

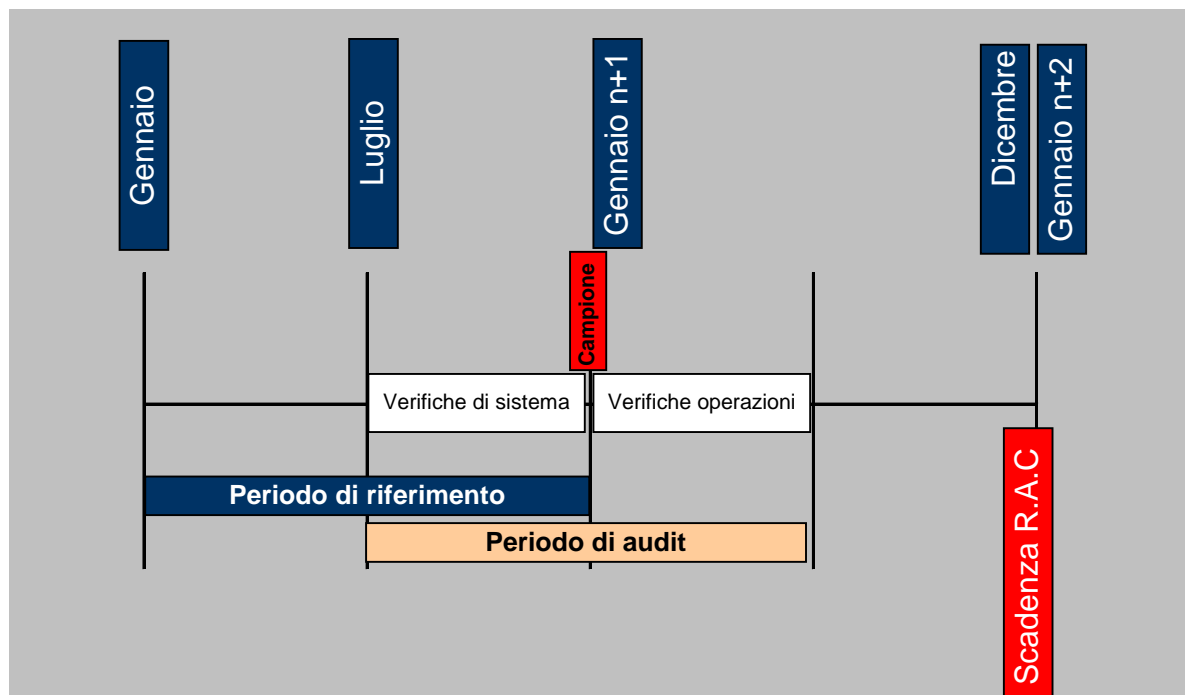
Di norma le verifiche in loco saranno effettuate da 2 Componenti dell'Area Verifica e da 1 o 2 Componenti dell'Area Statistica per la parte di sistemi informativi. In ogni caso per ogni verifica sarà individuato un Componente Titolare che avrà la responsabilità della verifica medesima. La sezione relativa ai sistemi informativi sarà responsabilità di un Componente individuato nell'Area Statistica.

Da punto di vista temporale, poiché le verifiche dei sistemi sono propedeutiche alla definizione del campione e alla successiva verifica delle operazioni, sarà necessario programmare tali verifiche in modo da consentire il corretto svolgersi delle attività.

Se si considera la figura sotto riportata si nota come il periodo di riferimento per l'individuazione delle operazioni da sottoporre a verifica è rappresentato dall'anno precedente all'anno in cui viene presentato alla Commissione il Rapporto Annuale di Controllo (art. 17 Reg CE 1828/06). Pertanto volendo riservare un periodo di almeno 5 mesi per l'esecuzione delle verifiche sulle operazioni (febbraio-giugno) è importante che le verifiche di sistema con la stesura di rapporti condivisi e la definizione di un livello di affidabilità, a regime, siano concluse entro dicembre di ogni anno in modo da consentire nel mese di gennaio l'attività di campionamento e nei mesi successivi la verifica delle operazioni.

In ogni caso ogni gruppo di lavoro, ferme restando le disposizioni regolamentari, tenendo in conto lo stato di avanzamento procedurale del Programma Operativo interessato, provvederà ad elaborare un proprio programma dei controlli di sistema che sarà sottoposto al responsabile UVER per approvazione.

Figura 5 : Pianificazione delle attività di Audit



Fonte: elaborazione UVER

Nella pianificazione delle verifiche di sistema si darà di norma priorità alle verifiche presso l'Autorità di Gestione e di Certificazione e successivamente agli Organismi Intermedi e agli UCO. Tutta la pianificazione temporale dovrà tenere in debito conto i tempi necessari alla stesura dei rapporti di verifica e alla loro condivisione al fine di consentire un corretto sviluppo delle successive attività di campionamento e di verifica delle operazioni.

Inoltre, al fine di un corretto bilanciamento dei carichi di lavoro all'interno dell'Uver, è stato costituito con il già citato Ordine di servizio n°1/2010 del 01/03/2010 – protocollo n° 0002992 un gruppo di lavoro orizzontale, che coinvolge Componenti impegnati sui quattro diversi Programmi Operativi al fine di gestire eventuali criticità relative all'organizzazione dei controlli stessi e coordinare complessivamente l'attività dell'Unità.

3.4.2 Gli adempimenti preliminari

Tra gli adempimenti preliminari è di cruciale importanza la raccolta della documentazione e l'analisi desk della stessa. Al precedente paragrafo 3.3.1 sono già stati elencati i principali documenti di interesse che dovranno essere acquisiti ed analizzati e che dunque costituiranno la base per l'esecuzione delle verifiche in loco.

A questo proposito è da rilevare che le check list messe a disposizione in allegato al presente manuale non vogliono rappresentare in maniera esaustiva l'universo delle informazioni da raccogliere ma rappresentano una sorta di "cassetta degli attrezzi" che può essere personalizzata in base alle necessità di verifica.

In particolare prima di procedere alla verifica in loco si dovrà verificare l'applicabilità delle diverse sezioni delle check list (ad esempio nella fase iniziale la sezione dinamica con i dati di avanzamento potrebbe non essere del tutto applicabile) e valutarne eventuali integrazioni (in base ad esempio agli esiti delle verifiche di conformità effettuate dall'IGRUE).

Eseguita l'analisi preliminare desk si potrà procedere con la formalizzazione della data di verifica in loco al soggetto interessato dalla verifica stessa attraverso una nota di accredito che oltre ad identificare la data di verifica indicherà anche i Componenti UVER responsabili della stessa.

Per il carattere peculiare che potrà assumere la verifica in loco dei sistemi informativi si potranno prevedere per quest'ultima tempistiche ed interlocutori diversi rispetto alla verifica della restante parte del sistema.

Di norma l'Autorità di Gestione riceverà per conoscenza anche le lettere di accredito relative alle verifiche in loco presso gli altri organismi.

3.4.3 L'esecuzione delle verifiche in loco

A seguito della fase di analisi desk si procede dunque ad organizzare la fase di verifica in loco che vedrà coinvolti i Componenti UVER accreditati, come descritto nel paragrafo precedente, ed il responsabile dell'organismo soggetto a verifica ed i diversi collaboratori coinvolti a vario titolo nell'attuazione del Programma Operativo.

Nelle verifiche in loco presso l'Autorità di Certificazione, gli Organismi Intermedi e gli UCO potranno partecipare anche rappresentanti dell'Autorità di Gestione.

E' da tener presente che l'obiettivo della verifica di sistema consiste principalmente nel verificare che siano presenti adeguati strumenti per l'attuazione del Programma, mentre la sana gestione finanziaria e l'effettivo funzionamento di questi strumenti potrà essere

verificato in maniera più puntuale attraverso la verifica delle operazioni su base campionaria.

La verifica in loco si svolgerà attraverso un'intervista dei predetti soggetti, effettuata sulla base delle check list allegate al presente manuale, che dovrà essere supportata dalle opportune evidenze documentali.

La data della verifica in loco segna l'inizio formale della fase di verifica presso il soggetto interessato cui potranno seguire ulteriori incontri in loco, potranno essere trasmessi ed acquisiti ulteriori documenti e potranno essere sviluppate analisi sugli aspetti principali del sistema.

Eseguite queste attività viene elaborato un rapporto provvisorio di verifica che viene sottoposto alla controparte ed in assenza di commenti viene formalizzato come rapporto definitivo.

Di norma, come riferimento per la propria organizzazione interna, l'UVER prevede per le verifiche di sistema un periodo di un mese per la stesura del rapporto provvisorio, di 15 giorni per il ricevimento di eventuali osservazioni e di ulteriori 15 giorni per l'elaborazione delle controdeduzioni e per la stesura del rapporto definitivo. Queste tempistiche potranno essere adeguate in accordo con la controparte ed in base alle esigenze di programmazione relative ai singoli Programmi Operativi.

Al termine di tutte le verifiche in loco previste per la valutazione del sistema sarà inoltre predisposta una valutazione complessiva sull'affidabilità del sistema, in accordo alla metodologia rappresentata al paragrafo 3.3.8, che sarà comunicata all'Autorità di Gestione e all'Autorità di Certificazione del Programma in esame.

3.5 Modalità e criteri di stesura dei rapporti di verifica

3.5.1 Predisposizione del fascicolo relativo alla verifica

Nel precedente paragrafo 3.3.1 sono già stati elencati i principali documenti di interesse che dovranno essere acquisiti ed analizzati e che dunque andranno a costruire il fascicolo della verifica. Inoltre il fascicolo comprenderà la corrispondenza scambiata tra le parti ed i rapporti di verifica provvisorio e definitivo nei quali verrà fatto esplicito riferimento alla documentazione utilizzata ai fini della verifica stessa.

Ad ogni audit eseguito sui sistemi di gestione e controllo viene assegnato un codice identificativo numerico al quale è associato, altresì, un apposito fascicolo cartaceo ed

informatico, che contiene l'intera documentazione oggetto del controllo; la responsabilità della corretta creazione del fascicolo sarà in capo al Componente titolare della verifica.

3.5.2 Descrizione dei criteri per la stesura del rapporto di verifica

I rapporti di verifica sono costituiti dalla check list compilata che comprende nella sua parte terminale tre campi conclusivi:

- le considerazioni finali;
- la sintesi delle risultanze della verifica;
- le raccomandazioni finali.

Questi ultimi campi sono descrittivi e riportano una sintesi informativa della verifica e dei suoi esiti.

Infine viene riportata in automatico, attraverso la tabella di pesatura dei fattori di rischio di cui all'allegato 6, la valutazione di affidabilità del sistema con riferimento al soggetto verificato che rappresenterà la sintesi di tutte le singole valutazioni effettuate nella check list.

Le predette singole valutazioni si baseranno sui quattro giudizi seguenti peraltro già descritti al paragrafo 3.3.8:

- "Funziona bene, sono necessari solo miglioramenti marginali" (A)
- "Funziona ma è necessario qualche miglioramento" (B)
- "Funziona parzialmente, sono necessari miglioramenti sostanziali" (C)
- "Essenzialmente non funziona" (D)

Il componente che effettua la verifica dovrà effettuare le predette valutazioni sulla base delle informazioni che raccoglierà nell'ambito della verifica e che saranno tracciate nella check list medesima.

In particolare, potranno verificarsi i seguenti casi:

la valutazione è fatta sulla base di una serie di domande di dettaglio per le quali è prevista una risposta sì/no;

la valutazione è fatta sulla base di dati oggettivi per i quali tuttavia non esistono soglie di riferimento;

la valutazione è fatta sulla base di dati numerici oggettivi per i quali sono identificate delle soglie discriminanti.

Mentre in quest'ultimo caso la valutazione rappresenta l'esito di un "percorso obbligato" nei primi due la valutazione sarà di tipo discrezionale, motivata, appunto, sulla base delle informazioni raccolte.

3.5.3 Inserimento dei dati nel sistema informativo

La verifica verrà di norma svolta con l'ausilio della check list cartacea che sarà riversata sul sistema informativo nei giorni immediatamente successivi alla verifica.

L'accesso alla scheda di verifica all'interno del sistema informativo con modalità di "inserimento dati" sarà concesso solo ai componenti e agli assistenti assegnatari della verifica stessa.

Il sistema informativo, in base alle singole valutazioni inserite, produrrà in automatico una valutazione complessiva sulla base dei pesi definiti nella "Tabella di Pesatura dei fattori di rischio" Allegato 6 del presente Manuale e calcolerà il livello di affidabilità del soggetto verificato.

Sempre in forma automatica e sempre in accordo alla richiamata Tabella di Pesatura verranno poi aggregati i risultati rilevati sugli elementi RF1, RF2, RF3, RF4, RF5 e RF6 dei diversi soggetti verificati per avere la complessiva valutazione del sistema.

Il sistema informativo storicizzerà, per ogni verifica, esclusivamente il rapporto provvisorio ed il rapporto definitivo mentre di eventuali revisioni intermedie non verrà mantenuta la storicizzazione.

3.5.4 Il rilevamento di errori o criticità

In generale una valutazione effettuata secondo i criteri di cui al paragrafo 3.5.2 con esito "Essenzialmente non funziona" (D) indica non solo un elevato livello di rischio del corrispondente elemento di verifica ma una possibile non conformità del sistema stesso ai regolamenti. Ciò è in particolare vero per i 35 criteri desunti dalle già citate linee guida COCOF per i quali sono evidenziati i corrispondenti articoli del regolamento cui si riferiscono.

La rilevazione di errori e criticità nel corso di audit di sistemi deve risultare da idonea documentazione comprovante l'esistenza dell'errore stesso e le sue caratteristiche.

Dell'errore rilevato viene data comunicazione all'organismo interessato (A.d.G, A.d.C, OI, UCO) con la documentazione necessaria per una corretta valutazione al fine di instaurare con lo stesso un contraddittorio per ottenere eventuali osservazioni o conoscere le misure adottate idonee alla sua eliminazione.

Sulla base dell'analisi di quanto pervenuto, l' UVER provvederà in seguito a notificare agli stessi organismi l'esito finale del controllo con eventuali raccomandazioni, che verranno anche registrate nel proprio sistema informativo.

In tali casi oltre alle raccomandazioni sono previste le procedure di monitoraggio e follow up per valutare se le iniziative adottate sono idonee ad eliminare l'errore.

La valutazione della sistematicità o casualità dell'errore si basa sui seguenti criteri:

- essere stato rilevato in precedenti controlli della stessa AdA o di altri auditors;
- essere presente in una serie di procedure affini dello stesso organismo o di organismi diversi;
- quando per le caratteristiche dell'errore è possibile/probabile che si producano altre irregolarità della stessa o di diversa natura.

3.5.5 Procedura interna per gli approfondimenti sui resoconti critici

Con riferimento alle verifiche di sistema saranno previsti all'interno dei Gruppi di Lavoro dei momenti di confronto nei quali esaminare in maniera collegiale le problematiche più significative. In tal modo si renderanno il più omogenei i comportamenti e le valutazioni dei singoli Verificatori all'interno del Gruppo di Lavoro stesso e si potranno approfondire specifiche criticità. Ogni verificatore potrà chiedere un confronto collegiale per i casi dubbi mentre tale confronto avrà sempre luogo in caso di valutazioni negative, in caso di raccomandazioni ovvero di richiesta di azioni correttive. In tali ultimi casi il confronto vedrà coinvolto anche il Responsabile UVER.

Il Responsabile UVER su proposta del Gruppo di Lavoro valuta l'opportunità di ulteriori indagini, compresa la verifica di particolari aspetti o organismi del sistema di gestione e controllo del programma.

Almeno annualmente è previsto il confronto tra i diversi gruppi di lavoro al fine di adottare comportamenti omogenei anche trasversalmente ai diversi Programmi Operativi.

4 CAMPIONAMENTO

Il Regolamento (CE) n. 1828/2006 all'articolo 17 stabilisce che il campionamento delle operazioni da sottoporre annualmente ad audit si deve basare su un metodo statistico che tenga conto degli standard di controllo accettati a livello internazionale.

L'Allegato IV al regolamento chiarisce che i parametri tecnici del campionamento, in particolare il livello di certezza (parametro legato al livello di affidabilità del sistema) e il tasso di errore previsto, derivano dall'audit dei sistemi. Esso, inoltre, stabilisce che:

- il livello di certezza utilizzato per le operazioni di campionamento non deve essere inferiore al 60%, nel caso di un sistema ritenuto affidabile, né inferiore al 90%, nel caso di un sistema ritenuto poco affidabile;
- la soglia di rilevanza, cioè il livello massimo tollerabile di errore nell'esecuzione del controllo sul campione, deve essere non superiore al 2%.

La garanzia fornita sul funzionamento dei sistemi (rischio di revisione o di audit) è determinata, infine, dalla combinazione dei risultati degli audit dei sistemi con quelli degli audit delle operazioni.

4.1 La strategia di campionamento dell'UVER

La strategia UVER prevede il ricorso, in prima istanza, ad una metodologia di campionamento denominata Probability proportional to size (PPS), tipica all'audit finanziario, ed, in seconda istanza, al campionamento casuale semplice o stratificato, che sebbene non sia correntemente utilizzato nell'audit finanziario, può essere applicato, con qualche adattamento, nel caso di rilevanza dell'errore presunto nella popolazione.

Il PPS è un tipo di campionamento di largo impiego nella pratica delle indagini, nel quale si assegna ad ogni unità della popolazione una probabilità di selezione variabile, direttamente proporzionale alla sua dimensione, supposta nota prima della selezione del campione. La principale giustificazione del PPS sta nel fatto che nella pratica si riscontra spesso una relazione statistica più o meno stretta tra dimensione dell'unità e caratteri oggetto di studio. Di conseguenza, l'utilizzazione dell'informazione sulla dimensione, tradotta in termini di probabilità di selezione, consente la costruzione di stimatori migliori di quelli ricavabili da una selezione equiprobabilistica.

Rispetto al classico campionamento per variabili il PPS è generalmente più facile da applicare sia in termini di determinazione della dimensione campionaria che di valutazione dei risultati. Inoltre il PPS non richiede, per la determinazione della dimensione campionaria, informazioni sulla variabilità del fenomeno oggetto di studio. Un'altra caratteristica che rende il PPS preferibile ad altre tecniche è che produce automaticamente un campione stratificato dal punto di vista della dimensione finanziaria. Infine, se il revisore non si attende errori nella popolazione, la dimensione campionaria che ne risulta è generalmente più piccola rispetto a quella che si avrebbe nel classico campionamento per variabili.

Di contro, il PPS si applica per lo più ai casi in cui l'errore nella gestione finanziaria si traduce in una sovrastima dell'importo ritenuto ammissibile. In caso contrario la valutazione dei risultati richiede un esame particolarmente attento. Nel caso, inoltre, in cui

il revisore si attenda la presenza di errori nella popolazione, la dimensione campionaria tende a crescere e può diventare più grande di quella richiesta nel campionamento per variabili. In questa evenienza, occorre valutare la possibilità di ricorrere ad un'altra tecnica di campionamento. In particolare, ci si riferisce al campionamento casuale semplice o stratificato che si basano su ipotesi distributive degli errori e/o irregolarità nella popolazione più adatte al caso in cui la loro frequenza sia rilevante (tendenza verso la distribuzione normale).

Il campionamento stratificato è auspicabile se la popolazione presenta una certa variabilità rispetto al fenomeno in oggetto, perché consente attraverso la costruzione di strati omogenei, e quindi attraverso la riduzione della variabilità all'interno di ciascuno strato, un risparmio in termini di numerosità campionaria e quindi un beneficio in termini di efficienza. Il campionamento stratificato si ottiene combinando più campioni casuali semplici indipendenti e scelti in appropriate proporzioni dagli strati omogenei, in una popolazione eterogenea.

Per maggiori dettagli sulle tecniche campionarie si rimanda all'Allegato 7 al presente manuale.

4.2 Individuazione della popolazione di riferimento

Secondo l'art. 17 del Regolamento (CE) 1828/2006, il campione da sottoporre ad audit ogni anno è selezionato tra l'insieme delle operazioni per le quali nel corso dell'anno precedente l'anno in cui viene presentato alla Commissione il rapporto annuale di controllo a norma dell'articolo 18, paragrafo 2 del Regolamento (CE) 1828/2006, sono state dichiarate spese alla Commissione per il Programma Operativo o, se del caso, per i Programmi Operativi.

Ai fini del campionamento tuttavia, l'universo di riferimento è dato dal valore monetario delle operazioni suddette. In tal caso, l'unità campionaria è potenzialmente ciascuna unità monetaria che costituisce il valore della popolazione. Dal punto di vista pratico, tuttavia, il revisore non esamina l'unità monetaria ma l'operazione a cui corrisponde quella unità monetaria. L'operazione, pertanto, viene definita **unità logica**.

L'individuazione delle unità logiche, ovvero delle operazioni, che costituiscono la popolazione di riferimento nella quale selezionare il campione, viene eseguita, in accordo alle disposizioni del citato art. 17, nel corso del mese di gennaio di ogni anno sulla base dei dati disponibili nel sistema informativo generale del Programma Operativo o nel sistema informativo gestionale dell'Autorità di Certificazione considerando le sole operazioni per le quali è stata dichiarata spesa alla Commissione nell'anno precedente.

4.3 Individuazione dei parametri necessari per definire la dimensione campionaria

La definizione della dimensione campionaria passa attraverso l'individuazione di alcuni parametri chiave. Questi sono collegati tra di loro nel modello del **rischio di revisione** che esprime il rischio complessivo assunto dal revisore di pervenire ad un giudizio non corretto in presenza di errori o irregolarità rilevanti nell'espletamento dell'attività di audit (dei sistemi e delle operazioni). Il rischio di revisione è descritto dalla seguente formula:

$$AR = IR \times CR \times DR \quad (1)$$

dove:

AR = Rischio di revisione (**Audit Risk**), come sopra definito.

IR = Rischio Intrinseco (**Inherent Risk**), indica l'attitudine della gestione finanziaria a presentare errori o irregolarità significativi indipendentemente dall'esistenza di procedure di controllo interno.

CR = Rischio di Controllo Interno (**Control Risk**), è il rischio che un errore o una irregolarità che potrebbe verificarsi nella gestione finanziaria e che potrebbe essere significativa, individualmente considerata o sommata ad altre inesattezze, non sia prevenuta o comunque tempestivamente individuata e corretta dai sistemi contabile e di controllo interno.

DR = Rischio di non Individuazione (**Detection Risk**), è il rischio che le procedure sostanziali eseguite dal revisore (audit delle operazioni) non evidenzino, nella gestione finanziaria, errori o irregolarità significativi non corretti dai controlli interni all'Amministrazione.

A proposito del rischio di non individuazione DR, va osservato che esso rappresenta in termini statistici il rischio di campionamento, che nella sostanza quantifica la possibilità che le conclusioni raggiunte dal revisore, sulla base di un campione, possano essere diverse da quelle che si sarebbero raggiunte se l'intera popolazione fosse stata sottoposta alla stessa procedura di revisione.

Esistono due diversi tipi di rischio di campionamento: il rischio di accettazione, cioè il rischio che il revisore concluda che non esiste un errore rilevante laddove, invece, esso esiste, ed il rischio di rifiuto, cioè il rischio che il revisore concluda che esiste un errore rilevante laddove invece esso non esiste.

Il rischio di accettazione ha effetti sull'efficacia della revisione e può, verosimilmente, condurre ad un giudizio inappropriato sulla gestione finanziaria. Il rischio di rifiuto ha invece effetti sull'efficienza della revisione in quanto normalmente conduce allo svolgimento di lavoro aggiuntivo per stabilire se le conclusioni inizialmente raggiunte non siano corrette. In questo caso, sebbene l'audit possa risultare meno efficiente esso è ugualmente efficace.

È evidente che il rischio più importante tra i due considerati è il rischio di accettazione. Questo rischio corrisponde in termini statistici al rischio beta (β) mentre il rischio di rifiuto corrisponde al rischio alfa (α). Il rischio di non individuazione coincide proprio con il rischio di accettazione (beta).

Dalle definizioni di IR, CR e DR, si comprende come la determinazione del rischio di revisione dipenda sia dall'audit dei sistemi, attraverso la combinazione di rischio intrinseco e rischio di controllo (IRxCR), che dall'audit delle operazioni, attraverso il rischio di non individuazione (DR).

Nella prassi si procede fissando a priori un rischio di revisione adeguato. Il rischio di revisione normalmente tollerato deve essere infatti sufficientemente basso, ovvero i livelli di garanzia raggiunti dal revisore devono essere assai elevati. Il livello massimo di rischio di audit viene posto normalmente pari al 5%, con un conseguente livello di garanzia pari al 95%.

Il rischio di non individuazione si ottiene sulla base della formula seguente, derivante dalla precedente:

$$DR = \frac{AR}{IR \times CR} \quad (2)$$

Da essa si evince che maggiore è il rischio intrinseco e/o di controllo, minore sarà il rischio di non scoprire errori che può essere tollerato dal revisore e viceversa.

Nella tabella seguente, a titolo di esempio, sono individuati i valori di **DR** sulla base di valori fissati ⁴ per il rischio intrinseco, di controllo e di un rischio di revisione pari al 5%.

⁴ Si tratta di valori rielaborati a partire dalla griglia di riferimento per la quantificazione dei livelli di rischio prodotta dal Fornez e riportata nel Manuale delle procedure dell'Autorità di Audit per la programmazione 2007-2013.

Tabella 1 – Determinazione del Rischio di non Individuazione e del relativo livello di certezza per le operazioni di campionamento sulla base del rischio di revisione e dei livelli noti di IRxCR⁵

Valutazione del rischio intrinseco	Valutazione del rischio di controllo	IR	CR	IRXCR	AR	DR	Livello di certezza (1-DR)
BASSO	BASSO	11%	11%	1,2%	5%	100%	60% *
BASSO	MEDIO	11%	27%	3,0%	5%	100%	60% *
BASSO	ALTO	11%	50%	5,5%	5%	91%	60% *
BASSO	MASSIMO	11%	100%	11,0%	5%	45%	60% *
MEDIO	BASSO	27%	11%	3,0%	5%	100%	60% *
MEDIO	MEDIO	27%	27%	7,3%	5%	69%	60% *
MEDIO	ALTO	27%	50%	13,5%	5%	37%	63%
MEDIO	MASSIMO	27%	100%	27,0%	5%	19%	81%
ALTO	BASSO	50%	11%	5,5%	5%	91%	60% *
ALTO	MEDIO	50%	27%	13,5%	5%	37%	63%
ALTO	ALTO	50%	50%	25,0%	5%	20%	80%
ALTO	MASSIMO	50%	100%	50,0%	5%	10%	90%
MASSIMO	BASSO	100%	11%	11,0%	5%	45%	60% *
MASSIMO	MEDIO	100%	27%	27,0%	5%	19%	81%
MASSIMO	ALTO	100%	50%	50,0%	5%	10%	90%
MASSIMO	MASSIMO	100%	100%	100,0%	5%	5%	95%

* Poiché, secondo il Regolamento (CE) n. 1828/2006, il livello di certezza non può essere inferiore al 60%, laddove questo avvenga per calcolo si impone il valore soglia.

La tabella 1 si può semplificare riducendo le modalità del rischio legato alla valutazione dei sistemi. Si possono, ad esempio, fissare quattro modalità per la valutazione combinata del rischio intrinseco e del rischio di controllo riconducibili a quattro livelli di affidabilità dei sistemi (affidabilità alta, medio/alta, medio/bassa, bassa). A questi livelli si associano i livelli di certezza (confidenza) per la verifica delle operazioni che si rifanno a quelli stabiliti dal Regolamento (CE) n. 1828/2006 (vedi Tabella 2).

⁵ Per qualsiasi valore di IRxCR diverso da quelli noti, il livello corrispondente di DR è agevolmente ricostruibile sulla base della formula. La valutazione del Programma Operativo procede, infatti, attraverso medie aritmetiche e ponderazioni che possono determinare valori diversi da quelli teorici.

Tabella 2 – Determinazione del Rischio di non Individuazione e del relativo livello di certezza per le operazioni di campionamento sulla base del rischio di revisione e dei livelli noti di IRxCR

Valore del rischio complessivo del Programma Operativo (R=IRxCR)	Valutazione di affidabilità del Programma Operativo	AR	DR	Livello di certezza (1-DR)*
R ≤ 0,055	ALTA	5%	40%	60%
0,055 < R ≤ 0,1225	MEDIO/ALTA	5%	30%	70%
0,1225 < R ≤ 0,27	MEDIO/BASSA	5%	20%	80%
R > 0,27	BASSA	5%	10%	90%

* In questo caso il livello di certezza proposto è pari approssimativamente a quello derivante dalla media dei valori risultanti nella Tabella 1. I valori di DR sono determinati come complemento a 1. Il livello del rischio di audit (AR) è da considerarsi approssimato.

Nella pianificazione di un campionamento per l'audit delle operazioni, il revisore deve considerare un ulteriore parametro. Cioè quale sia il livello di errore nella gestione finanziaria giudicato accettabile senza che ciò si traduca in una gestione materialmente scorretta. Questo livello di errore massimo viene chiamato errore tollerabile per il campione. Nella prassi si stabilisce una percentuale di errore tollerabile che viene poi applicata al valore monetario della popolazione. Tale percentuale si definisce soglia di rilevanza (SR) e secondo il Regolamento (CE) 1828/2006 non può superare il 2% del valore monetario. Le indicazioni dell'INTOSAI⁶ definiscono anche un limite inferiore per la soglia di rilevanza pari allo 0,5%. Pertanto, la SR viene definita adeguata secondo gli standard internazionali se compresa tra lo 0,5% e il 2%. In termini assoluti, la SR applicata al valore monetario della popolazione, che nel nostro caso corrisponde alla spesa rendicontata (SP), determina l'errore tollerabile (SRP):

$$SRP = SP \times SR \quad (3)$$

Fissati i parametri suddetti, la determinazione della dimensione campionaria dipende infine dal giudizio espresso dal revisore in merito al tasso di errore presente nella popolazione di riferimento. Questa valutazione è frutto dell'esperienza del revisore o proviene da indagini pilota. Il revisore può ritenere che la popolazione non presenti alcun errore o irregolarità, ed in tal caso la numerosità campionaria è funzione esclusivamente

⁶ International Organization of Supreme Audit Institutions

dei parametri sopra descritti. Diversamente, egli può ritenere che la popolazione sia affetta da un certo tasso di errore ed in tal caso deve indicare l'ammontare totale di errore che si aspetta di trovare nella popolazione. In generale, il valore atteso dell'errore è prossimo all'errore tollerabile, pertanto il revisore è tenuto a garantire una maggiore precisione dal campione, cosa che si traduce in un incremento della dimensione campionaria.

4.4 Determinazione della dimensione campionaria

Allo scopo di riepilogare i passaggi principali della procedura si forniscono alcune indicazioni operative per il campionamento.

1. L'audit dei sistemi fornisce sulla base del modello di rischio il valore per il rischio di non individuazione DR e come complemento a 1 ($1 - DR$) il livello di certezza per l'audit delle operazioni (ad esempio il 60%, il 70%, l'80% o il 90%).
2. Dato il livello di certezza, il revisore definisce il livello ritenuto appropriato per la soglia di rilevanza (tra lo 0,5% e il 2%).
3. Sulla base della propria esperienza o di valutazioni derivanti dagli esiti dell'audit dei sistemi, il revisore stabilisce se sia opportuno ipotizzare che l'insieme di operazioni oggetto di audit sia esente da errori e/o irregolarità. In caso contrario, deve valutare una misura per il tasso di errore atteso.
4. Stabiliti i parametri necessari, si procede alla determinazione della dimensione campionaria e quindi alla selezione delle unità logiche dall'universo.

Le formule per la determinazione della dimensione campionaria sono le seguenti:

1	Campionamento PPS, tasso di errore = 0	$\frac{RF}{SR}$
2	Campionamento PPS, tasso di errore > 0	$\frac{RF}{SR - (TER \times EF)}$
3	Campionamento casuale semplice	$\frac{z^2 pq}{SR^2}$

Dove:

RF = Reliability factor, desumibile dalle tavole di Poisson è un fattore che dipende dal livello scelto del rischio di accettazione;

SR = soglia di rilevanza, può essere compresa tra lo 0,5% e il 2%;

TER = tasso di errore atteso dal revisore;

EF = fattore di espansione, dipende dal rischio di accettazione ;

z = valore della variabile casuale normale standardizzata per il livello di certezza considerato;

p = frequenza di errore da stimare nella popolazione;

q = 1-p.

Per maggiori dettagli, si rimanda all'Allegato 7.

Nella formula del campionamento casuale semplice SR sostituisce l'errore assoluto ammesso, δ . Che relazione c'è tra l'errore ammesso δ e l'errore tollerabile SR?

Sembrerebbero coincidere, tuttavia, ciò rappresenterebbe una limitazione in quanto implicherebbe che se nel campione si individuasse un errore e/o irregolarità, essendo l'intervallo di variazione della percentuale di errore e/o irregolarità p pari a $p \pm \delta$, si avrebbe la certezza assoluta di violare il vincolo di errore rappresentato dalla SR. Pertanto, è preferibile considerare la numerosità derivante dalla 3 come una numerosità minima e incrementare quella su cui effettuare il test al fine di ridurre l'errore δ .

Ad esempio, posta SR pari al 2%, si potrebbe scegliere la numerosità campionaria corrispondente alla $SR = 1,5\%$ (che quindi corrisponderebbe al nostro δ), di modo che se la percentuale di errore e/o irregolarità rilevata p fosse inferiore o al massimo uguale allo 0,5%, si accetterebbe l'ipotesi che la popolazione sia affetta da una percentuale di errore e/o irregolarità non superiore al 2%.

Di seguito si riportano le numerosità campionarie calcolate mediante le tre formule suddette.

Tabella 3 – Dimensione campionaria per dati valori di RF e di SR (formula 1)

Livello di certezza (1-DR)	RF	SR			
		0,50%	1,00%	1,50%	2,00%
60%	0,92	184	92	61	46
70%	1,21	242	121	81	61
80%	1,61	322	161	107	81
90%	2,31	462	231	154	116

Tabella 4 – Dimensione campionaria per dati valori di TER, del livello di certezza con SR = 2% (formula 2)

TER	Livello di certezza			
	60%	70%	80%	90%
0,00%	46	61	81	116
0,05%	47	62	83	120
0,10%	49	64	86	125
0,15%	50	66	89	130
0,25%	53	71	96	142
0,50%	64	86	119	185
1,00%	105	151	230	462
1,50%	288	605	3220	-

Tabella 5 – Dimensione campionaria per dati valori del livello di certezza e di p, con SR = 2% (formula 3)

Livello di certezza	Z	p			
		1,5%	2,0%	5,0%	10,0%
60%	0,84	26	35	84	159
70%	1,04	40	53	128	243
80%	1,28	61	80	195	369
90%	1,64	99	132	319	605

Nel caso di popolazioni finite, cioè di piccola dimensione, ci si riferisce ovviamente alla popolazione di operazioni, può verificarsi che la numerosità campionaria delle operazioni assuma un peso rilevante sul totale della popolazione (oltre 1/10). Affinché tale numerosità sia congrua rispetto alla popolazione si può applicare una formula che ricalcola la dimensione del campione riducendola. Tale formula è la seguente:

$$n^* = \frac{N \times n}{N + n}$$

dove:

n^* = dimensione campionaria ricalcolata;

N = numerosità della popolazione;

n = numerosità del campione iniziale.

Nelle tabelle che seguono sono riprodotte le precedenti dove, tuttavia, la numerosità campionaria è stata ricalcolata con riferimento ad una popolazione di dimensione variabile tra le 50 e le 800 unità.

Tabella 3b – Dimensione campionaria ricalcolata per dati valori di RF e di numerosità della popolazione, SR = 2% (formula 1)

Livello di certezza (1-DR)	RF	Numerosità della popolazione								
		50	100	200	300	400	500	600	700	800
60%	0,88	24	32	37	40	41	42	43	43	43
70%	1,21	27	38	46	50	53	54	55	56	56
80%	1,61	31	45	57	63	67	69	71	72	73
90%	2,31	35	54	73	83	90	94	97	99	101

Tabella 4b⁷ – Dimensione campionaria ricalcolata per dati valori di TER, del livello di certezza e della numerosità della popolazione, SR = 2% (formula 2)

TER	Livello di certezza = 60%					Livello di certezza = 90%				
	50	100	200	500	800	50	100	200	500	800
0,00%	24	32	37	42	43	35	54	73	94	101
0,05%	24	32	38	43	45	35	55	75	97	104
0,10%	25	33	39	44	46	36	56	77	100	108
0,15%	25	33	40	46	47	36	57	79	103	112
0,25%	26	35	42	48	50	37	59	83	111	121
0,50%	28	39	48	57	59	39	65	96	135	150
1,00%	34	51	69	86	92	45	82	140	240	293
1,50%	43	74	118	183	211	-	-	-	-	-

⁷ Si rimanda all'allegato 7 al presente manuale (appendice C tabelle 7b e 8b) per gli ulteriori livelli di certezza (70% e 80 %)

Tabella 5b⁸ – Dimensione campionaria ricalcolata per dati valori del livello di certezza, di p e delle numerosità della popolazione, SR = 2% (formula 3)

Livello di certezza	p = 0,015					p = 0,05				
	50	100	200	500	800	50	100	200	500	800
60%	17	21	23	25	25	31	46	59	72	76
70%	22	29	33	37	38	36	56	78	102	111
80%	27	38	46	54	56	40	66	99	140	156
90%	33	50	66	83	88	43	76	123	195	228

In popolazioni di operazioni, con numerosità notevolmente inferiore alle 800 (circa 200), si possono adottare i seguenti approcci non statistici:

- 1) Scelta ragionata;
- 2) Percentuale fissa.

Il primo approccio si basa principalmente sulla capacità di giudizio del controllore. Infatti, la scelta delle operazioni non è totalmente casuale, poiché, dopo aver effettuato una stratificazione, si decide se controllare completamente o estrarre una percentuale di operazioni da ogni strato.

Nel secondo approccio la scelta è casuale e la numerosità del campione è legata percentualmente al grado di affidabilità del sistema di gestione e controllo.

Sulla base delle caratteristiche riscontrate nella popolazione delle operazioni si procederà alla individuazione della metodologia di campionamento più opportuna.

Le scelte adottate saranno rappresentate nella documento operativo di selezione del campione medesimo.

⁸ Si rimanda all'allegato 7 al presente manuale (appendice C tabella B1b) per gli ulteriori livelli di presenza di errore (p)

Il metodo di selezione delle unità campionarie.

Una volta pervenuti alla determinazione della dimensione campionaria, la selezione delle unità monetarie, e quindi del campione di operazioni, avviene con metodi diversi a seconda che si impieghi il campionamento PPS o il campionamento casuale.

Nel primo caso l'estrazione avviene mediante selezione sistematica. Questa consiste dei seguenti passi:

1. definire l'intervallo di campionamento, dato dal rapporto tra l'importo delle operazioni e la dimensione del campione;
2. ordinare le operazioni per importo in senso crescente;
3. costruire la serie cumulata dell'importo delle operazioni;
4. selezionare un numero casuale compreso tra 1 e l'intervallo di campionamento (incluso). Il numero casuale corrisponde alla prima unità monetaria selezionata. La prima unità logica (operazione) selezionata corrisponde a quella che contiene l'importo corrispondente all'unità monetaria;
5. aggiungere al numero casuale selezionato l'intervallo di campionamento tante volte fino a raggiungere la numerosità campionaria. Saranno selezionate, quindi, tutte le unità logiche contenenti l'importo corrispondente alle unità monetarie scelte.

È importante considerare che:

- poiché ciascuna unità monetaria ha la stessa probabilità di essere selezionata, quanto più una unità logica è grande in termini di dimensione finanziaria tanto più ha probabilità di essere selezionata;
- tutte le unità logiche con importo uguale o superiore all'intervallo di campionamento hanno probabilità certa (pari a 1) di essere selezionate;
- diversamente, le unità logiche con importo, ad esempio, pari alla metà dell'intervallo di campionamento hanno probabilità pari al 50% di essere selezionate.
- se l'importo di una unità logica eccede l'intervallo di campionamento, l'unità logica potrebbe essere selezionata più di una volta. In questo caso, il revisore ignora la selezione ripetuta e considera l'unità logica selezionata una sola volta. Questa circostanza fa sì che il campione delle unità logiche potrebbe essere inferiore a quello inizialmente

programmato, senza che ciò comporti una perdita in termini di efficacia del campione.

Un esempio di tale procedura è riportato nell'allegato 7 al presente manuale.

Nel caso di campionamento casuale, l'estrazione avviene mediante **selezione casuale**. Questa consiste nella generazione di numeri casuali compresi nell'intervallo definito dai codici numerici identificativi delle operazioni fino ad esaurimento delle unità da estrarre sulla base della numerosità campionaria individuata.

Se il campione è stratificato, l'estrazione avviene per ciascuno strato secondo la numerosità campionaria di strato. Al termine delle operazioni di estrazione, si otterrà il campione complessivo da sottoporre ad audit.

4.5 Popolazioni di operazioni particolari

Operazioni d'ingegneria finanziaria.

Nel caso in cui si abbia una spesa certificata composta principalmente da operazioni di costituzione di fondi di "ingegneria finanziaria", si potrebbe attuare una procedura diversa di controllo.

Le dichiarazioni di spesa relative agli strumenti d'ingegneria finanziaria includono le spese per costituire: i fondi di capitale di rischio, i fondi di garanzia, i fondi per mutui, i fondi per lo sviluppo urbano, i fondi di partecipazione e l'importo per la costituzione dei fondi stessi. Tuttavia, la spesa ammissibile finale dipende dagli investimenti effettuati con i fondi, dalle garanzie concesse e i costi di gestione totali. Quindi, le verifiche dovranno essere condotte durante tutto il periodo di programmazione al fine di monitorare gli investimenti effettuati e assicurare che i fondi siano investiti conformemente agli obiettivi dell'asse prioritario. Inoltre, si dovrà verificare che non siano superati i valori stabiliti per i costi di gestione. Questa tipologia di controllo è, dunque, indipendente dall'ammontare della spesa certificata annualmente che, invece, è il riferimento principale del controllo di secondo livello sulle operazioni. Quindi, se inizialmente si ha una spesa certificata principalmente generata da operazioni di costituzione di fondi di ingegneria finanziaria, si dovrà effettuare il controllo ordinario a campione, con scelta dell'operazione come unità di campionamento, e, per quanto riguarda le operazioni di ingegneria finanziaria campionate, limitare il controllo alle procedure di costituzione del fondo. Dopodiché, nel corso della programmazione, si dovrà procedere con un campione supplementare ad hoc, per verificare la spesa ammissibile generata dagli strumenti di ingegneria finanziaria.

Anticipi riguardanti gli aiuti di stato.

Altra categoria di operazioni particolari in cui si può incorrere, specialmente ad inizio programmazione, è rappresentata dagli “anticipi sugli aiuti di stato”. Essi da Regolamento sono soggetti ad una garanzia bancaria o ad un meccanismo finanziario pubblico equivalente. In tali casi si procederà con:

1. stratificazione della popolazione;
2. accorpamento in un unico strato di tutti gli anticipi, indipendentemente dall'importo finanziario;
3. campionamento ad hoc sullo strato costituito dagli anticipi.

4.6 Valutazione degli esiti del campionamento

Definita la dimensione campionaria, selezionato il campione ed effettuato l'audit delle operazioni si giunge alla valutazione dei risultati del campionamento.

Questa consiste nella proiezione degli errori o irregolarità rilevati nel campione sulla popolazione. L'obiettivo è quello di ottenere una visione globale della loro dimensione e confrontarla con l'errore tollerabile (SRP).

Tuttavia, può darsi il caso che il revisore non rilevi alcun errore. Se ciò accade la proiezione dell'errore sulla popolazione è pari a zero in termini monetari e il revisore non può fare altro che concludere che il valore monetario della popolazione non è affetto da un errore superiore a quello massimo accettabile (SRP) dato lo specificato livello del rischio di accettazione (DR).

Se, invece, il revisore rileva degli errori nel campione, occorre procedere al calcolo dell'errore proiettato sulla popolazione e di un limite superiore di errore.

Il procedimento dipende dalla tecnica di campionamento adottata ed è rappresentato con maggiori dettagli nell'allegato 7 al presente manuale.

In conclusione la proiezione degli errori sulla popolazione di riferimento rappresenterà insieme agli esiti della verifica di sistema la base per l'elaborazione del Parere Annuale.

5 AUDIT DELLE OPERAZIONI

5.1 Gli obiettivi delle verifiche sulle operazioni

L'articolo 62 del Reg. (CE) 1083/2006, come anzidetto, stabilisce che l'Autorità di Audit ha il compito di garantire che le attività di audit siano svolte per accertare l'efficace funzionamento del sistema di gestione e di controllo del programma operativo.

L'articolo 16 Reg. (CE) 1828/2006 prevede che gli audit devono essere effettuati in loco, sulla base della documentazione e dei dati conservati dai beneficiari e che devono essere finalizzati alla verifica dei seguenti elementi:

- a) l'operazione rispetta i criteri di selezione del programma operativo, è stata attuata conformemente alla decisione di approvazione e rispetta, se del caso, tutte le condizioni relative alla funzionalità, all'impiego o agli obiettivi da raggiungere;
- b) la spesa dichiarata corrisponde ai documenti contabili e ai documenti giustificativi conservati dal beneficiario;
- c) la spesa dichiarata dal beneficiario è conforme alle norme comunitarie e nazionali;
- d) il contributo pubblico è stato pagato al beneficiario in conformità dell'articolo 80 del Reg. (CE) 1083/2006.

Dalla descrizione degli adempimenti connessi alla verifica delle operazioni si comprende come i controlli de quo costituiscano un fattore di grande rilevanza per la concreta e corretta formulazione del giudizio sul funzionamento del sistema di gestione e controllo dei vari programmi operativi, permettendo, altresì, di ottenere delle riprove sull'efficacia dei controlli dei sistemi esaminati.

In sostanza gli obiettivi della verifica sulle operazioni sono:

- accertare la regolarità della spesa dei Fondi strutturali, da parte dei beneficiari e dei soggetti responsabili, riferita ad un'operazione;
- riscontrare materialmente il corretto ed efficace funzionamento del sistema di gestione e controllo che sovrintende la realizzazione dell'operazione oggetto del controllo;
- conseguire una potenziale riprova circa l'esattezza di eventuali giudizi precedentemente forniti sul funzionamento del sistema esaminato.

Il raggiungimento degli obiettivi di cui sopra è perseguito, in conformità al predetto art. 16 del Reg. (CE) 1828/2006, attraverso la precisa esecuzione consequenziale di un insieme di attività e in ossequio ad una metodologia scaturita dal dettato normativo, dagli standard internazionali, dai riferimenti esistenti e, non da ultimo, dall'esperienza

maturata nei precedenti programmi comunitari. Nella sottostante figura 6 sono indicati gli obiettivi, l'oggetto e gli strumenti dell'attività di audit sulle operazioni.

Figura 6: Rappresentazione degli obiettivi degli audit sulle operazioni

Attività	Obiettivi	Oggetto	Strumenti
Audit delle operazioni	Accertare la regolarità della spesa dei Fondi strutturali, da parte dei beneficiari e dei soggetti responsabili, riferita ad un'operazione	Verificare se l'operazione rispetta i criteri di selezione del programma operativo, è stata attuata conformemente alla decisione di approvazione e rispetta, se del caso, tutte le condizioni relative alla funzionalità, all'impiego o agli obiettivi da raggiungere.	Check list per l'audit di operazioni "fornitura di beni e prestazioni di servizi"
	Riscontrare materialmente il corretto ed efficace funzionamento del sistema di gestione e controllo che sovrintende la realizzazione dell'operazione oggetto del controllo	Verificare se la spesa dichiarata corrisponde ai documenti contabili e ai documenti giustificativi dei BB	Check list per l'audit di operazioni "realizzazione di opere pubbliche"
		Verificare se la spesa dichiarata dal beneficiario è conforme alle norme comunitarie e nazionali	
		Verificare se il contributo pubblico è stato pagato al beneficiario in conformità all'art. 80 del Reg. 1083/06	Check list per l'audit di operazioni "erogazione di aiuti di stato"
		Verificare se l'operazione è stata eseguita nel rispetto del sistema di gestione e controllo previsto	
	Conseguire una potenziale riprova circa l'esattezza di eventuali giudizi precedentemente forniti sul funzionamento del sistema esaminato	Verificare se la valutazione dell'audit sull'operazione è coerente con eventuali giudizi già forniti sul sistema di gestione e controllo in particolare dell'UCO che lo sovrintende	Check list per l'audit di operazioni "realizzazione di attività formative"

Fonte: elaborazione Uver

Per quanto riguarda la verifica della "realizzazione di attività formative" in una prima fase sarà utilizzata la check list per la "fornitura di beni e servizi"; successivamente, si potrà valutare l'utilità di una specifica personalizzazione.

Inoltre, nel rispetto del dettato normativo e di quanto richiesto dagli standard internazionali, particolare attenzione sarà assicurata nel corso dell'attività di verifica alla raccolta ed organizzazione degli elementi probatori, al fine di supportare nel modo migliore il giudizio fornito. Il conseguimento di elementi probatori sufficienti, adeguati, attendibili e concordanti dovrà consentire anche una valutazione induttiva sulla corrispondenza del funzionamento dei sistemi di gestione e di controllo rispetto alla descrizione esistente o rispetto a valutazioni precedentemente eseguite.

5.2 Organizzazione e contenuti del controllo sulle operazioni

L'organizzazione degli audit sulle operazioni è strutturata sulla base di una rigorosa metodologia che prevede l'esecuzione di puntuali attività. A partire dalla notifica del programma complessivo di audit delle operazioni, fino alla formalizzazione del rapporto definitivo, sussiste un'articolata successione di attività il cui regolare compimento costituisce elemento imprescindibile per un'adeguata conduzione degli audit. In base

all'organizzazione e la metodologia adottata si suddivide l'audit delle operazioni in tre macrofasi all'interno delle quali sono ricomprese distinte attività e precise responsabilità, ovvero:

- Fase desk;
- Fase della verifica;
- Fase del follow up.

Figura 7: Rappresentazione delle macrofasi dell'audit sulle operazioni



Fonte: elaborazione UVER

In particolare, la fase desk ha inizio, una volta estratto il campione, con la trasmissione di questo da parte del Responsabile dell'Unità di verifica - ai fini di una proficua e doverosa condivisione e in ogni caso per i necessari adempimenti - all'Autorità di Gestione e all'Autorità di Certificazione e ad eventuali altri soggetti competenti. In seguito, si procede all'assegnazione degli audit, tenuto conto che all'interno dell'UVER esiste una precisa organizzazione dei gruppi di lavoro dedicata ai vari PO, al fine di avviare l'esecuzione materiale dei controlli. L'assegnazione della verifica sull'operazione è formalizzata dal Responsabile dell'Unità in base alle indicazioni dei coordinatori dei singoli gruppi esistenti sui programmi. La verifica è svolta da un Team di verifica composto da uno o più Componenti ed Assistenti, sotto la responsabilità del Componente assegnatario.

Successivamente, ha inizio, sotto la responsabilità del Componente assegnatario, l'attività di organizzazione della verifica in loco ed a tal fine si provvede a stabilire i necessari contatti con il beneficiario, fissando, altresì, la data ed il luogo della visita, che sono formalmente comunicati, per l'accredito formale del team di verifica, oltre che al beneficiario stesso, all'AdG, all'AdC e, nell'ipotesi sia presente, all'OI, i quali soggetti potranno intervenire nelle attività di controllo.

Una volta stabiliti i contatti necessari all'organizzazione della verifica in loco, il team di verifica provvede alla predisposizione della sezione identificativa della check list a seconda delle tipologie di operazioni. Tale predisposizione preliminare avverrà sulla base delle

informazioni contenute nel campione estratto o dei dati ottenuti dalle piste di controllo ed infine dai dati eventualmente forniti dall'AdC e dall'AdG.

La verifica in loco vera e propria ha ad oggetto - secondo la categoria di operazioni - la revisione ed il controllo della documentazione amministrativa e contabile conservata presso il beneficiario. Quest'attività possiede, logicamente, una centralità sostanziale nel processo di audit sulle operazioni. Infatti, è nel corso di quest'attività che viene esaminata la documentazione di spesa originale alla base del procedimento amministrativo e di spesa posto in atto. Trattandosi di un'attività fondamentale di seguito saranno illustrate in modo puntuale le modalità ed i contenuti del controllo al fine di garantire un assoluto rispetto delle disposizioni normative contenute nell'art. 16 del Reg. (CE) 1828/2006. In particolare, i contenuti e la metodologia del controllo saranno svolti dal Team di verifica ed avranno ad oggetto: il controllo economico-finanziario; il controllo di conformità ed il controllo di regolare esecuzione.

Terminata la verifica in loco, ha luogo l'attività di valutazione dell'esito dell'audit sulla base del controllo eseguito sulla documentazione di spesa. Tale adempimento è demandato primariamente al Componente assegnatario, fermo restando la possibilità di attivare eventuali meccanismi di revisione interna per l'approfondimento di resoconti complessi e comunque che presentano sull'operazione oggetto del controllo, rilevanti profili di criticità.

Successivamente ha inizio la fase di follow up, come suddetto, preceduta da eventuali approfondimenti, qualora si profilino fattispecie tali da far ipotizzare possibili irregolarità o frodi comunitarie.

Il follow up vero e proprio ha luogo con la stesura del rapporto di verifica provvisorio che avviene sotto la responsabilità del Componente assegnatario attraverso una procedura informatica di inserimento dei dati, riportati nelle check list allegate, utilizzando l'apposito sistema informativo predisposto dall'UVER. Una volta avvenuta la stesura del rapporto di verifica provvisorio, questo è inviato al Beneficiario, all'AdG, all'AdC e all'eventuale Ol per le necessarie controdeduzioni. La fase del contraddittorio è sorvegliata dal Team di verifica. Ai soggetti competenti è assegnato, infatti un termine di trenta giorni dall'invio del rapporto, necessario alla formulazione di controdeduzioni. Al termine del contraddittorio o trascorso il termine senza che siano pervenute osservazioni di procederà, sotto la responsabilità del Componente assegnatario alla formalizzazione del rapporto definitivo. Nella sottostante figura 8 è stato sintetizzato il quadro logico-organizzativo che presiede all'audit delle operazioni.

Figura 8: Rappresentazione delle fasi metodologiche dell'audit delle operazioni



Fonte: elaborazione Uver

Nel caso in cui l'Uver si avvalga di terzi per l'esecuzione delle verifiche sulle operazioni questi saranno tenuti al rispetto delle procedure e delle indicazioni inserite nel presente manuale. In particolare, nel successivo capitolo 7 "Organizzazione e supervisione del lavoro di terzi" vengono descritte le modalità attraverso le quali l'Uver garantirà la qualità nell'esecuzione dei controlli delegati.

Va aggiunto, al quadro di cui sopra, la sorveglianza dei meccanismi preventivi e correttivi la cui collocazione ed implementazione possiede logicamente un rapporto di proporzionalità diretta rispetto alle ragioni che sottendono la loro formulazione. Ovvero di alcuni dispositivi, generalmente quelli più semplici e di rapida implementazione, potrebbero essere concretizzati nel corso del contraddittorio, altri invece potrebbero andare oltre i tempi di notifica del rapporto definitivo e quindi richiedere una sorveglianza ad hoc assegnata in questo caso al team di verifica attraverso il sistema informativo all'uopo predisposto.

Per quanto concerne i tempi di esecuzione dei programmi di verifica delle operazioni - nel rispetto di quanto previsto all'art. 17 del Reg. (CE) 1828/2006, che indica come periodo di riferimento per la selezione delle operazioni l'anno precedente a quello in cui viene presentato alla Commissione il rapporto annuale di controllo - essi saranno concentrati nel primo semestre di ogni anno come rappresentato nella figura n.5.

Nei paragrafi successivi si procederà all'illustrazione dettagliata dei contenuti e della metodologia impiegata per lo svolgimento delle attività come sopra descritte.

5.2.1 Acquisizione delle informazioni e della documentazione

Una volta estratto il campione, trasmesso per i necessari adempimenti ai soggetti competenti, ed organizzati i team di verifica attraverso le assegnazioni degli audit, ha luogo l'avvio dell'audit sulle operazioni in senso stretto. Quest'ultimo prende le mosse dall'acquisizione delle informazioni di partenza, disponibili e verificando prima di tutto le modalità attuative dell'operazione, sulla base delle piste di controllo adottate ed eventualmente già disponibili preso gli archivi dell'AdA. Dalle predette piste risultano in relazione alla categoria di operazioni, le attività, gli adempimenti ed i soggetti partecipi dell'esecuzione materiale dell'operazione. Ciò è indispensabile al fine di avere un preciso inquadramento di carattere procedurale ed organizzativo. In particolare, al fine di comprendere quali attività sono previste all'interno delle tradizionali macrofasi di cui si compone un procedimento di spesa ovvero:

- programmazione;
- attuazione;
- pagamenti e trasferimenti;
- rendicontazione.

A quanto sopra va aggiunta l'individuazione degli schemi organizzativi, dei livelli di responsabilità e di controllo che sono associati alle singole fasi. La verifica preliminarmente degli steps procedurali e quindi dei soggetti responsabili consente di accertare lo schema relativo all'organizzazione al quale è necessario fare riferimento. Ciò allo scopo di verificare la documentazione amministrativa e di spesa sulla base della quale sarà condotto l'audit sull'operazione.

Va precisato, tuttavia, che l'operazione estratta per l'audit costituisce, almeno in partenza, un dato informativo conosciuto in conformità ad una registrazione informatica, scaturente da un sistema informativo gestionale o di monitoraggio, alimentato in base alle indicazioni fornite ai soggetti competenti. Ad esempio un sistema utilizzabile accanto agli eventuali sistemi gestionali che dovessero essere utilizzati sui singoli PO è il Sistema Nazionale di Monitoraggio della RGS-IGRUE, per il quale è stato predisposto un apposito glossario dei dati da trasmettere.

Pertanto, è abbastanza semplice comprendere come l'audit delle operazioni sia fortemente vincolato alla perfetta simmetria tra il dato informativo disponibile e la realtà progettuale esistente sul campo.

La variabile discriminante utilizzata è innanzitutto la “tipologia di operazione”, che prevede le seguenti fattispecie:

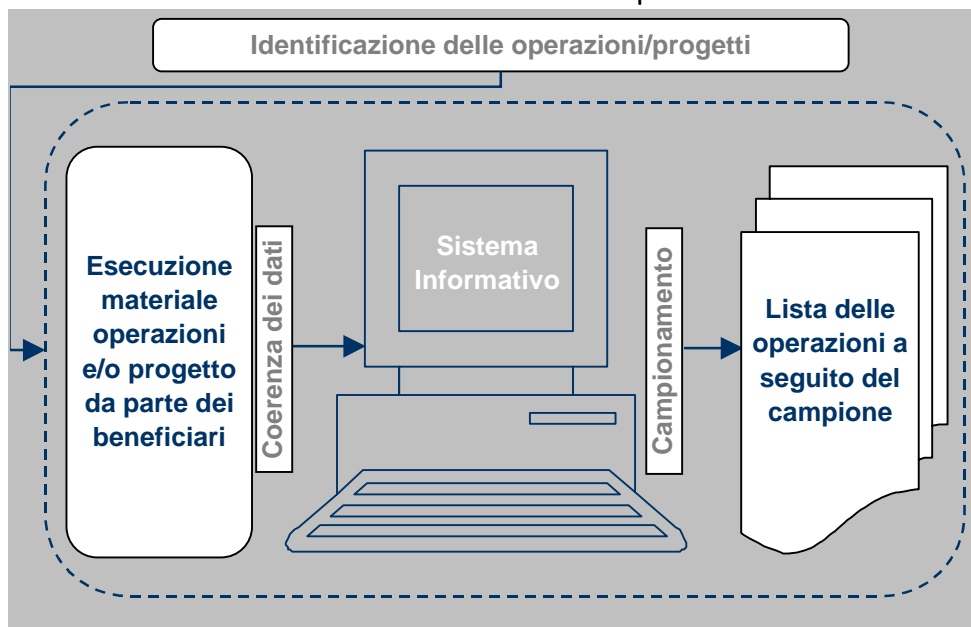
- acquisizione di beni e servizi;
- realizzazione di opere e lavori pubblici;
- erogazione di finanziamenti e aiuti a imprese e individui;
- attività di formazione.

L'IGRUE precisa che nel caso di interventi che ricomprendano attività rientranti in tipologie diverse, sarà la tipologia prevalente a fornire il criterio identificativo del progetto.

Nel caso della realizzazione di opere e lavori pubblici, il criterio guida per l'identificazione del progetto è l'esistenza di un atto amministrativo che decide l'intervento pubblico, specificando le attività da svolgere. Il progetto sarà quindi delimitato dagli interventi e dalle attività previste da un atto amministrativo autonomo che ne decide l'attuazione, specificando tempi e risorse necessari. Nel caso di acquisizione di beni e servizi, l'adozione di un autonomo atto amministrativo di finanziamento può non essere sufficiente per l'identificazione del progetto, quando questo mantiene un contenuto piuttosto generico riguardo alle attività da svolgere o alle forniture da acquistare. Oltre alla certezza della decisione pubblica si richiede l'identificazione del soggetto attuatore, allorché solo con questo passaggio si specificano in sufficiente dettaglio le attività ed i servizi da acquisire.

Nel caso dell'erogazione di finanziamenti e aiuti a imprese e individui, per identificare un progetto è necessario un atto amministrativo di concessione di risorse pubbliche a favore di un soggetto privato identificato. Ciascuna assegnazione di risorse a favore di un distinto soggetto privato (cittadino, organizzazione o impresa) in relazione ad una specifica iniziativa o ad un determinato piano di investimenti costituirà un progetto indipendente. Va sottolineato che nel suddetto glossario vengono elencate le sole tre categorie di operazioni su menzionate, senza specificare la modalità “informatica” di identificazione delle attività di formazione che in tal modo dovrebbero ricadere a seconda dei casi l'acquisto di beni e servizi oppure nell'erogazione di aiuti ad imprese o individui. Nella sottostante figura 9 è messa in evidenza la centralità dell'identificazione informatica dei progetti/operazioni, la quale riveste una grande importanza ai fini della ordinata conduzione degli audit sulle operazioni. Da ciò emerge non solo l'importanza nel system audit della verifica dei sistemi informativi, ma anche e soprattutto la fondamentale ricostruzione informativa, quanto più rigorosa ed accurata, dei dati sulle operazioni ai fini dell'estrazione del campione.

Figura 9: Modalità di identificazione informatica delle operazioni



Fonte: elaborazione UVER

5.2.2 Tipologia di beneficiari e attuatori: natura contrattuale e concessoria dei titoli di identificazione

La verifica preliminare delle modalità attuative delle operazioni per il tramite dell'analisi delle piste di controllo adottate, consente di osservare le modalità organizzative alle quali è necessario fare riferimento per inquadrare gli aspetti attuativi basilari del controllo. Tuttavia, ai fini dell'audit sulle operazioni assumono una particolare rilevanza due informazioni fondamentali, ovvero:

- la categoria di operazione, intendendo per tale un progetto o un gruppo di progetti selezionato dall'Autorità di Gestione del programma operativo in questione, o sotto la sua responsabilità, secondo i criteri stabiliti dal Comitato di Sorveglianza ed attuato da uno o più beneficiari, che consente il conseguimento degli scopi dell'asse prioritario a cui si riferisce ai sensi dell'art. 2 comma 3 del Reg. (CE) 1083/2006;
- la tipologia di beneficiario, intendendo per tale un'amministrazione, un operatore, o impresa pubblica o privata responsabile dell'avvio o dell'avvio dell'attuazione di un'operazione ai sensi dell'art. 2 comma 4 del Reg. (CE) 1083/2006;

In altre parole, è fondamentale avere una perfetta cognizione iniziale della qualificazione sia oggettiva che soggettiva dell'operazione/progetto che si sta per verificare. Le categorie di operazioni, come è noto, sono suddivise in quattro tipologie:

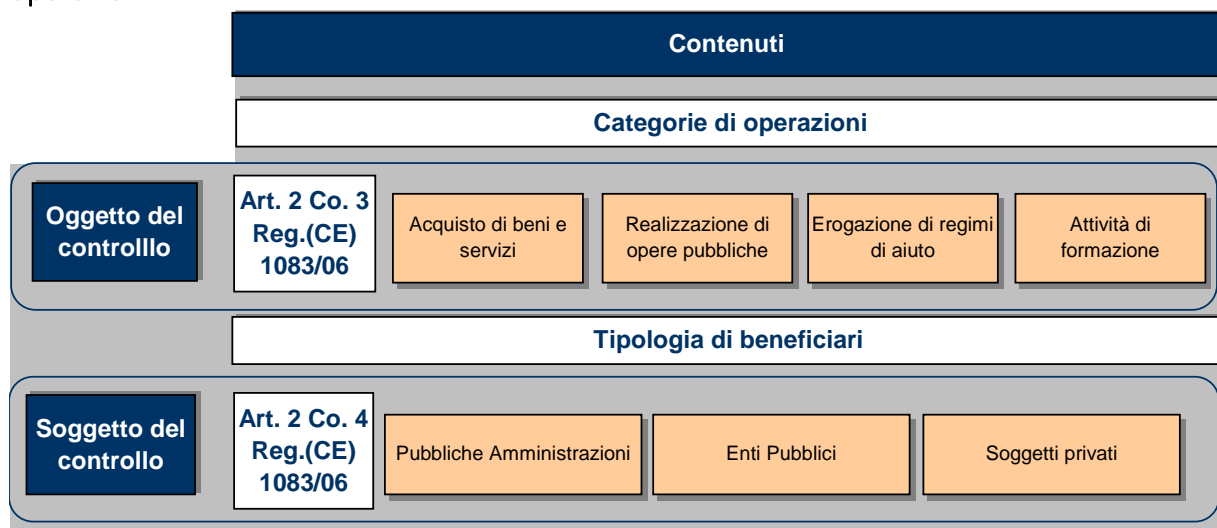
- acquisizione di beni e servizi;
- realizzazione di opere e lavori pubblici;
- erogazione di finanziamenti e aiuti a imprese e individui;
- attività di formazione.

I soggetti beneficiari delle operazioni si suddividono invece in tre categorie:

- pubbliche amministrazioni;
- enti pubblici;
- soggetti privati.

Nella sottostante figura 10 sono rappresentate, alla luce delle definizioni sancite nel Reg (CE) 1083/2006, in maniera sinottica le possibili categorie di operazioni così come codificate anche in altri documenti di riferimento, considerando, in ogni caso, che all'interno dei progetti potrebbero anche esserci più categorie di operazioni, ricorrendo in tal caso all'applicazione di un criterio di identificazione basato sulla prevalenza. Inoltre, viene rappresentata la tipologia di beneficiari, tenendo sempre presente le definizioni di cui sopra e le tipologie di soggetti previsti dall'ordinamento giuridico.

Figura 10: Rappresentazione oggettiva e soggettiva dei contenuti della verifica sulle operazioni



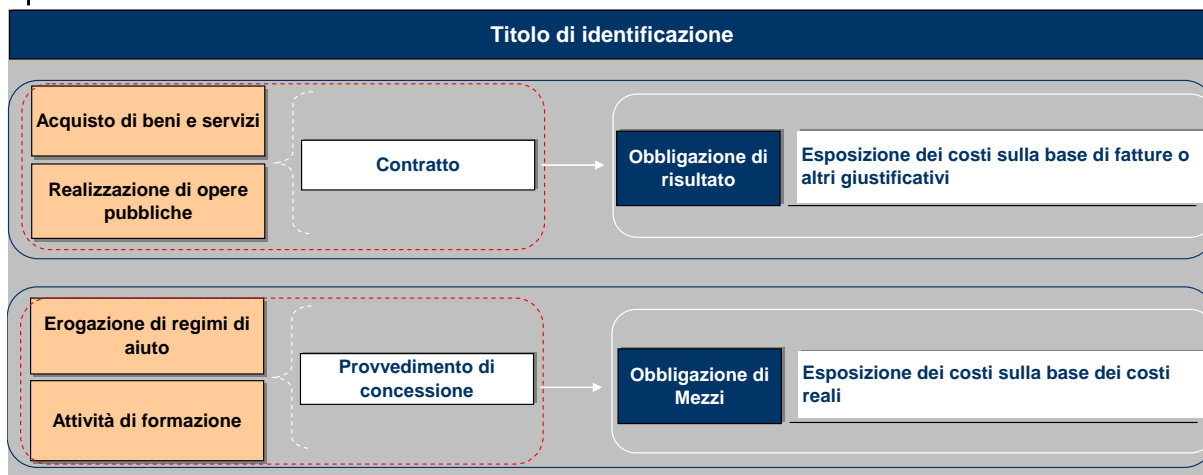
Fonte: elaborazione Uver

In sostanza, il beneficiario si identifica nell'organismo che commissiona l'opera, acquista il bene, il servizio o la prestazione, quando il relativo titolo ha **natura contrattuale** poiché in tale caso l'organismo è responsabile dell'avvio dell'operazione.

Il beneficiario si identifica nell'organismo che realizza l'opera, fornisce il bene, il servizio o la prestazione quando il relativo titolo ha natura concessoria poiché in tale caso l'organismo è responsabile dell'avvio e dell'attuazione dell'operazione. Nel quadro del regime di aiuti di cui all'art. 87 del trattato, i beneficiari sono imprese pubbliche o private che realizzano un singolo progetto e ricevono l'aiuto pubblico. Nel caso della formazione si può verificare che il progetto formativo sia presentato e/o gestito da enti di formazione, e che quindi il soggetto che realizza il singolo progetto e quello che riceve l'aiuto siano diversi. Pertanto in questo caso in linea con l'art. 2 del Reg. (CE) 1083/2006 sono considerati beneficiari sia l'ente di formazione che realizza il progetto sia l'impresa o le imprese che ricevono l'aiuto. In ogni caso, questa distinzione riveste un'importanza decisiva ai fini dei contenuti delle rendicontazione all'interno delle quali sono esposti i costi progettuali. Infatti, nel caso di titoli di natura contrattuale, che dovrebbero precipuamente avere pubbliche amministrazioni o enti pubblici come beneficiari, si troveranno generalmente esposte fatture o giustificativi di spesa di natura equivalente. Nel caso di titoli di **natura concessoria** che dovrebbero precipuamente avere soggetti privati come beneficiari, si troveranno generalmente esposte rendicontazioni sulla base dei costi reali sostenuti per la realizzazione dell'operazione progetto. Ovviamente, potrebbero esserci dei progetti rientranti in più di una categoria con distinte modalità di rendicontazione dei costi.

Nella sottostante figura 11 è stata ricostruita la distinzione tra la natura giuridica delle varie operazioni, tenendo presente che questa costituisce unicamente un principio di carattere generale soggetto agli adattamenti richiesti di volta in volta a seconda della prevalenza delle categorie di operazioni e della tipologia di beneficiario.

Figura 11: Rappresentazione della natura giuridica dei titoli di identificazione delle operazioni



In caso di sovvenzioni dirette a singoli destinatari – quali voucher di formazione o di servizio – beneficiario è l'organismo pubblico o privato che eroga il finanziamento in quanto responsabile dell'avvio dell'operazione.

In caso di gestione diretta, invece, il beneficiario si identifica con l'organismo pubblico che realizza l'attività, poiché in tal caso è responsabile dell'avvio e dell'attuazione dell'operazione.

5.2.3 Gli steps procedurali delle operazioni

Una volta identificata l'operazione sotto l'aspetto oggettivo e soggettivo, ovvero apprese le notizie inerenti la categoria di operazione e la tipologia di Beneficiario, è importante tenere presente che l'operazione oggetto del controllo si inserisce necessariamente in un meccanismo di gestione e controllo dinamico dal quale hanno origine un insieme di attribuzioni e responsabilità connesse alle attività previste dai regolamenti ed ai conseguenti soggetti competenti. Infatti, come è schematicamente sintetizzato nella sottostante figura 12 l'attuazione dell'operazione, identificata con le competenze del Beneficiario, oltre ad essere il prodotto di una molteplice serie di adempimenti riconducibili alla classica quadripartizione sancita nella normativa sulla contabilità di stato – quali l'impegno delle risorse, l'attuazione in senso stretto, il pagamento e la rendicontazione – si colloca, altresì, tra adempimenti iniziali e finali che sottendono esecuzioni e responsabilità di altre figure accanto a quella del Beneficiario. Invero, i passaggi minimi considerano l'avvio dell'operazione preceduta da un provvedimento di assegnazione delle risorse e seguita dalla dichiarazione di spesa, alla quale è di frequente legata la funzione del controllo di 1° livello ed, infine, dalla certificazione di spesa ad opera dell'Autorità di Certificazione. Il controllo sull'operazione quindi non è circoscritto alle sole competenze e responsabilità del beneficiario, al contrario rientrano fisiologicamente nell'ambito del controllo sulle operazioni gli atti presupposti e conseguenti all'attuazione dell'operazione da parte del Beneficiario, come di seguito rappresentate.

Figura 12: Rappresentazione degli steps procedurali in relazione ai soggetti



Fonte: elaborazione Uver

A partire dai concetti sopra esposti ed al fine di meglio considerare gli steps indicati nella figura di cui sopra si è provveduto ad una rappresentazione dei concetti essenziali riferiti ad ognuno di essi. Nella sottostante figura 13 è stato schematicamente sintetizzato il processo di assegnazione o programmazione delle risorse che ordinariamente è eseguito a valere su un Programma Operativo. Innanzitutto, con il termine assegnazione delle risorse è da intendersi l'atto o l'insieme degli atti, assunti normalmente in sede di programmazione dai competenti soggetti (AdG, OI, UCO) attraverso i quali si addivene all'attribuzione ad un soggetto destinatario o assegnatario (OI, UCO, BF) di un insieme di competenze e risorse finalizzate al raggiungimento di obiettivi unitari attraverso l'esecuzione di una o più operazioni. È importante a tal fine considerare che l'assegnazione concerne i compiti assegnati, solitamente regolati nella parte degli atti contenenti gli aspetti procedurali, ed una dotazione finanziaria necessaria al perseguimento dei compiti e delle responsabilità assegnate, solitamente previsti nella parte degli atti contenenti gli aspetti finanziari. Per quanto concerne l'assegnazione delle risorse sotto l'aspetto procedurale, si è precisato che essa può essere diretta o indiretta a seconda che il presupposto regolativo sia da ricercare all'interno del PO direttamente, oppure nei successivi atti di delega o convenzioni che normalmente prevedono l'assegnazione di compiti specifici e responsabilità ai diversi soggetti, una volta approvato il sistema di gestione e controllo.

Figura 13: Rappresentazione delle modalità di assegnazione delle risorse finanziarie

Assegnazione delle risorse				
	Modalità	Soggetto/i responsabile	Soggetto/i destinatario	Riferimento/i
Procedurale	Diretta	AdG	AdG	PON/POIn
	Indiretta	AdG/OI/UCO	OI/UCO/BF	Deleghe o Convenzioni
Finanziaria	Indiretta	AdC	UCO	Deleghe o Convenzioni

Fonte: elaborazione Uver

Dall'assegnazione delle risorse segue normalmente l'avvio delle operazioni e l'attuazione di esse. Come si è visto nell'art. 2 comma 4 del Reg. (CE) 1083/2006 il Beneficiario è qualificato non per le qualità soggettive proprie, piuttosto, per la responsabilità connessa alla proprio ruolo ed alla propria funzione: "Responsabile dell'avvio o dell'avvio e dell'attuazione delle operazioni"; in sostanza al Beneficiario finale competono gli adempimenti che costituiscono un consueto procedimento di spesa, che in materia di normativa comunitaria si suddividono solitamente in:

- impegno;
- attuazione;
- pagamento;
- rendicontazione.

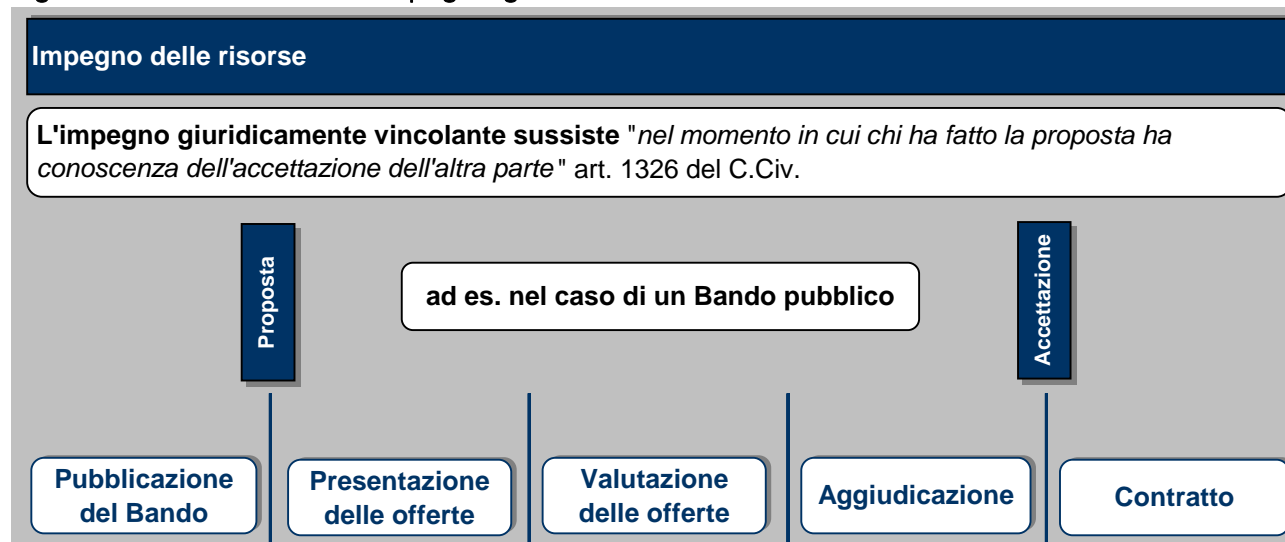
Ovviamente, gli steps basilari di cui sopra vanno obbligatoriamente integrati ed interpretati alla luce delle disposizioni scaturenti dai regolamenti comunitari.

Per quanto concerne l'impegno di spesa esso costituisce un adempimento di grande rilevanza giacché, oltre a costituire l'adempimento propedeutico degli atti di spesa, esso costituisce, altresì, il termine o dies a quo dal quale viene fatta decorrere la condizione per l'applicazione della regola del disimpegno automatico delle risorse o più comunemente conosciuta come regola del "N+2" attraverso la quale si induce - a cascata, a partire dalla Commissione Europea agli Stati membri fino ai Beneficiari di un PO - al rispetto del principio del disimpegno automatico. Infatti, la Commissione procede al disimpegno

automatico della parte di un impegno di bilancio connesso ad un programma operativo che non è stata utilizzata per il prefinanziamento o per i pagamenti intermedi o per la quale non le è stata trasmessa una domanda di pagamento ai sensi dell'art. 86 del Reg. (CE) 1083/2006, entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello dell'impegno di bilancio nell'ambito del programma. Ovviamente, questa regola deve essere considerata in relazione al programma operativo nel suo complesso ed al suo piano di attuazione finanziaria. Tuttavia, giacché il programma operativo è attuato da un insieme di operazioni è facilmente intuibile come la sopraindicata regola, sia per gli aspetti connessi alla regolarità amministrativa e contabile, che per gli aspetti connessi ai termini assegnati ai Beneficiari per l'impegno, il pagamento e la rendicontazione delle risorse assegnate, abbia una rilevanza considerevole.

In ogni caso, ciò che interessa in questa sede è il concetto d'impegno giuridicamente vincolante riferito ad un'operazione, in altre parole, la circostanza in cui questo si manifesta. A tal fine, com'è stato sintetizzato nella sottostante figura n. 14, il principio normalmente invocato, di natura iure privatorum, è quello connesso alla conclusione dei contratti e quindi alla sussistenza dell'impegno giuridicamente vincolante nel momento in cui chi ha fatto la proposta ha conoscenza dell'accettazione dell'altra parte. Ovviamente, questo principio di carattere generale, da adempiersi in forma scritta quando ne sia parte la PA, deve essere interpretato in relazione alle diverse modalità di esecuzione dei contratti, dei procedimenti di spesa e delle concessioni di regimi di aiuto che si manifestano nella Pubblica Amministrazione. Nella sottostante figura 14 è stato riportato l'esempio, a scopo dimostrativo, del momento in cui sussiste l'obbligo di cui sopra all'interno di una procedura ad evidenza pubblica. Successivamente alla pubblicazione di un bando di gara è formalizzata la proposta attraverso un'offerta, secondo i casi, economica o tecnico-economica da parte dei candidati. A seguito dell'espletamento degli adempimenti valutativi, si formalizza l'aggiudicazione definitiva. Il ricevimento di questa da parte dell'offerente dà luogo all'impegno giuridicamente vincolante, ancorché il contratto possa essere stipulato successivamente.

Figura 14: Definizione dell'impegno giuridicamente vincolante

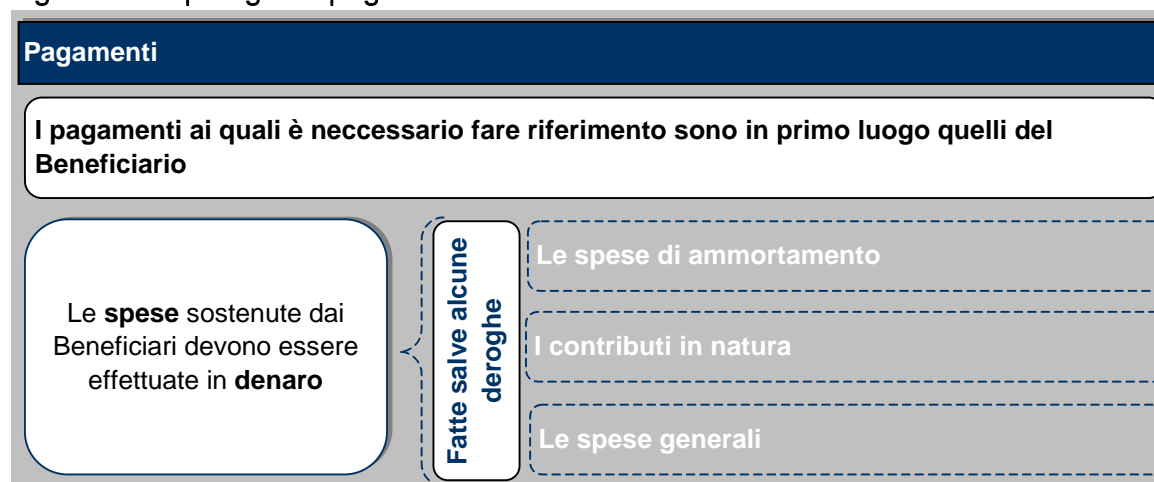


Fonte: elaborazione Uver

Successivamente all'impegno delle risorse da parte del Beneficiario ha luogo l'attuazione dell'operazione, che secondo la categoria di queste, potrà aver ad oggetto, singolarmente o congiuntamente, la prestazione di un servizio, la fornitura di un bene, l'esecuzione di un appalto, la concessione di un regime di aiuto, la realizzazione di attività formative. L'avanzamento progressivo delle attività, all'interno delle categorie di operazioni di cui sopra, darà luogo ai pagamenti, i quali possono essere a titolo di anticipazione, di pagamento intermedio e di saldo finale. Il pagamento delle attività eseguite o i pagamenti dei costi effettivamente sostenuti assumono un rilievo estremamente importante per il quale la normativa nazionale e comunitaria ha previsto una serie di disposizioni puntuali circa le modalità di esecuzione e le eventuali deroghe ammesse. Per prima cosa nel corso della verifica di un'operazione i pagamenti ai quali si deve fare riferimento sono quelli eseguiti dal Beneficiario. Le spese sostenute da questi per l'avvio e l'attuazione di un'operazione debbono essere sempre effettuati in denaro. Tuttavia, sulla base di documentati presupposti previsti dalla normativa ed in base alle modalità ivi indicate, sono ammesse a rendicontazione alcune categorie di spese, per le quali non sussiste contestualmente un esborso monetario fatto in denaro. Queste, come previsto dal DPR 196/2008, sono le spese di ammortamento, i conferimenti eseguiti in natura e le spese generali per le quali la normativa nazionale prevista ai sensi dell'art. 56 del Reg. (CE) 1083/2006, ha disposto un regime differente a seconda che si tratti di

spese eseguite a valere sul FESR oppure sul FSE. Nella sottostante figura 15 sono stati rappresentati schematicamente i concetti di cui sopra.

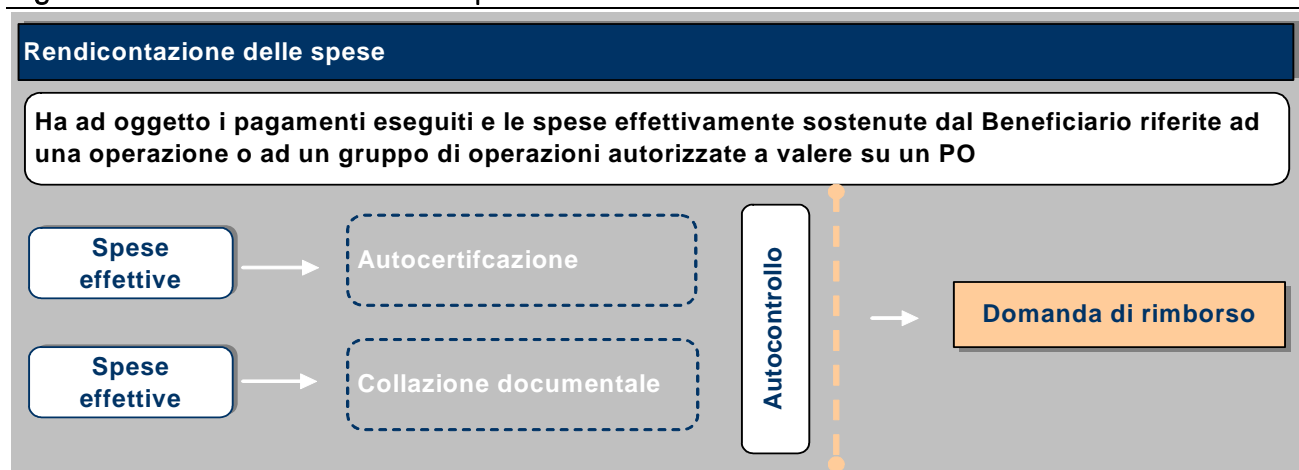
Figura 15: Tipologie di pagamento



Fonte: elaborazione Uver

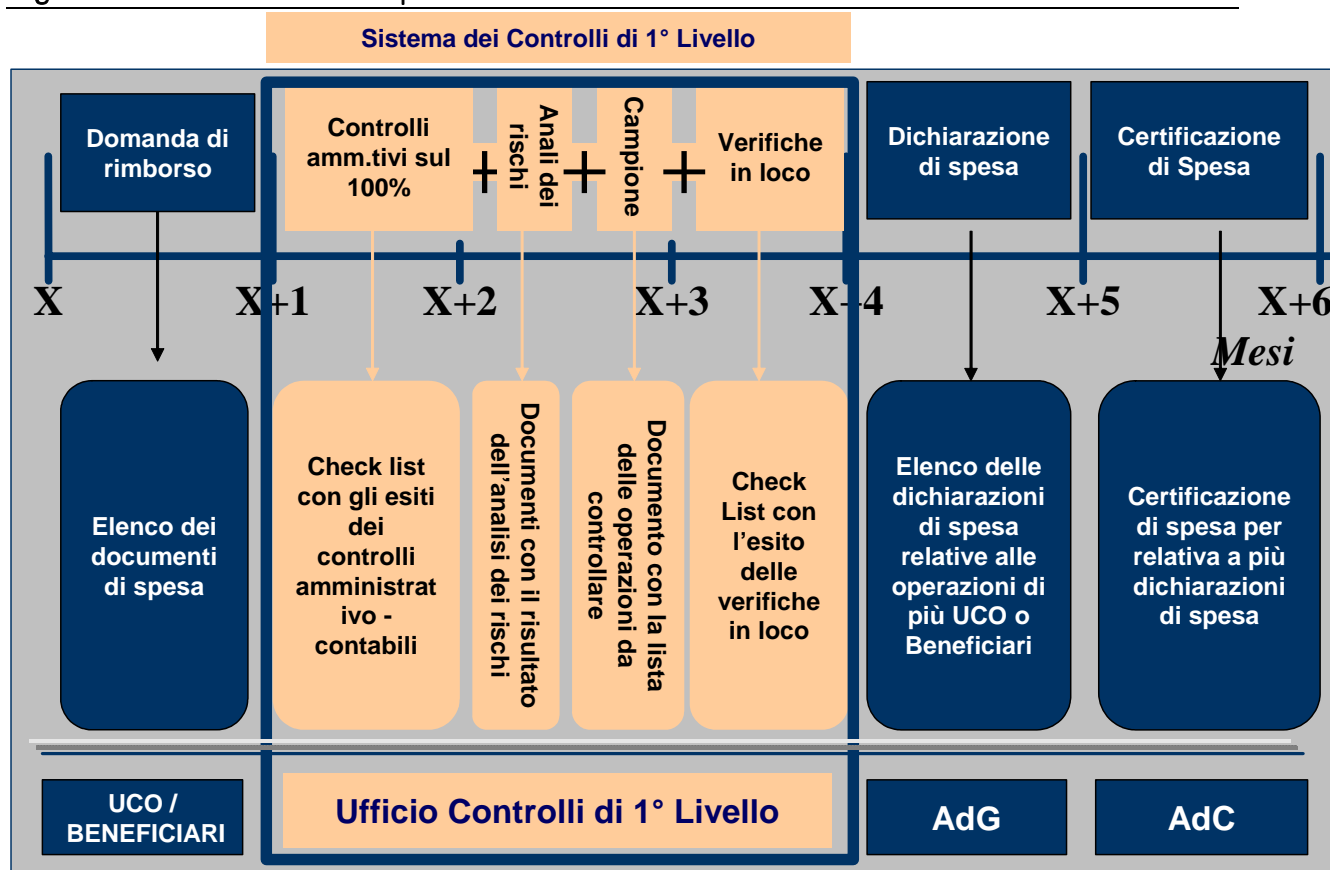
Una volta eseguiti i pagamenti, e la corretta imputazione delle spese riferite ad un'operazione, si procede alla rendicontazione di queste, preceduta di norma da uno scrupoloso autocontrollo circa la conformità, veridicità e regolarità delle spese eseguite da parte del Beneficiario. L'adempimento connesso alla rendicontazione riveste una duplice importanza, giacché è l'atto propedeutico ed introduttivo alla dichiarazione di spesa, la quale generalmente è preceduta dall'esecuzione dei controlli di primo livello da parte dell'Ufficio all'uopo individuato ed al trasferimento di eventuali risorse. Solitamente, conformemente alla pista di controllo, che dovrebbe prevedere esattamente il soggetto responsabile dell'ubicazione dei documenti contabili, le rendicontazioni sono costituite da collazioni documentali eventualmente associate ad autodichiarazioni circa la conformità, regolarità, veridicità ed ammissibilità della spesa quale sintesi dell'autocontrollo posto in atto dal Beneficiario. Nella sottostante figura è stato sintetizzato il percorso di cui sopra.

Figura 16: Rendicontazione delle spese



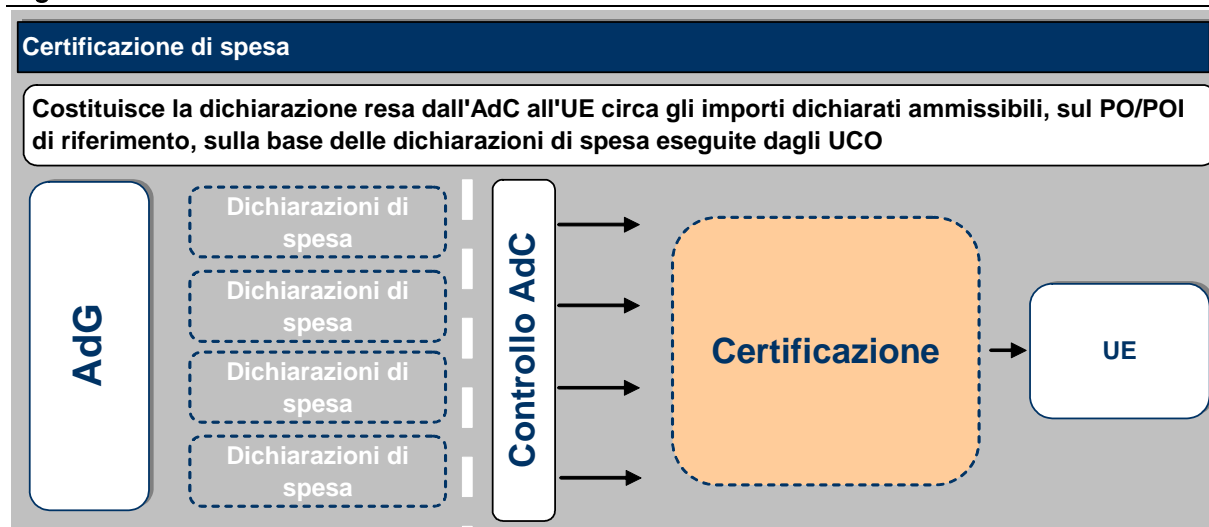
Fonte: elaborazione Uver

Figura 17: Dichiarazione di spesa



Fonte: elaborazione Uver

Figura 18: Certificazione



Fonte: elaborazione Uver

Gli obiettivi e le regole di verifica delle operazioni sono puntualmente disciplinati dall'art. 16 del Reg. (CE) 1828/2006. I controlli sulle operazioni, oltre a consentire la verifica su gli aspetti di carattere amministrativo contabile per le ragioni sopra esposte, consentono inoltre di comprendere anche quali siano ed in che modo procedono gli effettivi meccanismi che governano gli aspetti organizzativi preposti alla gestione e al controllo.

Di conseguenza, tale controllo necessita di un esame approfondito di tutti gli aspetti connessi alla gestione e alla rendicontazione dei singoli progetti, con particolare riferimento alla tenuta dei documenti inerenti sia l'avvio dei progetti stessi, che tutte le relative registrazioni contabili effettuate dai beneficiari, al fine di una corretta predisposizione delle dichiarazioni di spesa e conseguente certificazione delle somme rendicontate.

5.3 La metodologia di controllo delle operazioni

5.3.1 Premessa

L'attività di verifica sulle operazioni anche dal punto di vista metodologico si articola - come già specificato nella parte in cui si è detto degli aspetti organizzativi - in 3 fasi principali, come si può osservare dalla figura 19, ovvero:

- fase desk;
- fase della verifica in loco;

- fase di approfondimento e reporting.

Infine, non propriamente collocabile all'interno delle tre fasi, ma da implementare nel corso dell'attività di audit e comunque all'interno dei termini assegnati è la sorveglianza circa l'effettiva traduzione in atto dei meccanismi preventivi e correttivi richiesti.

Ad ognuna di queste fasi sono associati adempimenti ben precisi ed una puntuale metodologia di conduzione degli stessi. Alla fase desk corrisponde la predisposizione della parte identificativa della check list sulla base dei dati disponibili dal campione e quindi l'acquisizione, o se già disponibile, la consultazione della pista di controllo riferita alla categoria di operazione/progetto da sottoporre a verifica. Quest'ultima, in particolare, rappresentando lo strumento per l'ottimizzazione delle attività di gestione e controllo degli interventi, consente di ricostruire il percorso di attuazione delle singole operazioni/progetti e permette, altresì, di individuare i ruoli e le responsabilità dei soggetti coinvolti, nonché la documentazione a supporto delle fasi di gestione amministrativa e contabile dell'operazione/progetto controllato. Ulteriore dato di grande interesse - che va acquisito, soprattutto se tra la data di formalizzazione del campione e l'avvio effettivo della verifica è intervenuto un certo periodo - è il dato ultimo di certificazione.

Alla fase della verifica vera e propria come si può intuire sono associati gli adempimenti più complessi inerenti la verifica dei singoli aspetti connessi alla regolarità amministrativa, contabile e di esecuzione delle operazioni. Tenuto conto della grande rilevanza degli adempimenti in essa previsti al contenuto dei singoli controlli sono state dedicate specifiche trattazioni. La fase della verifica in loco si traduce nell'espletamento delle seguenti attività:

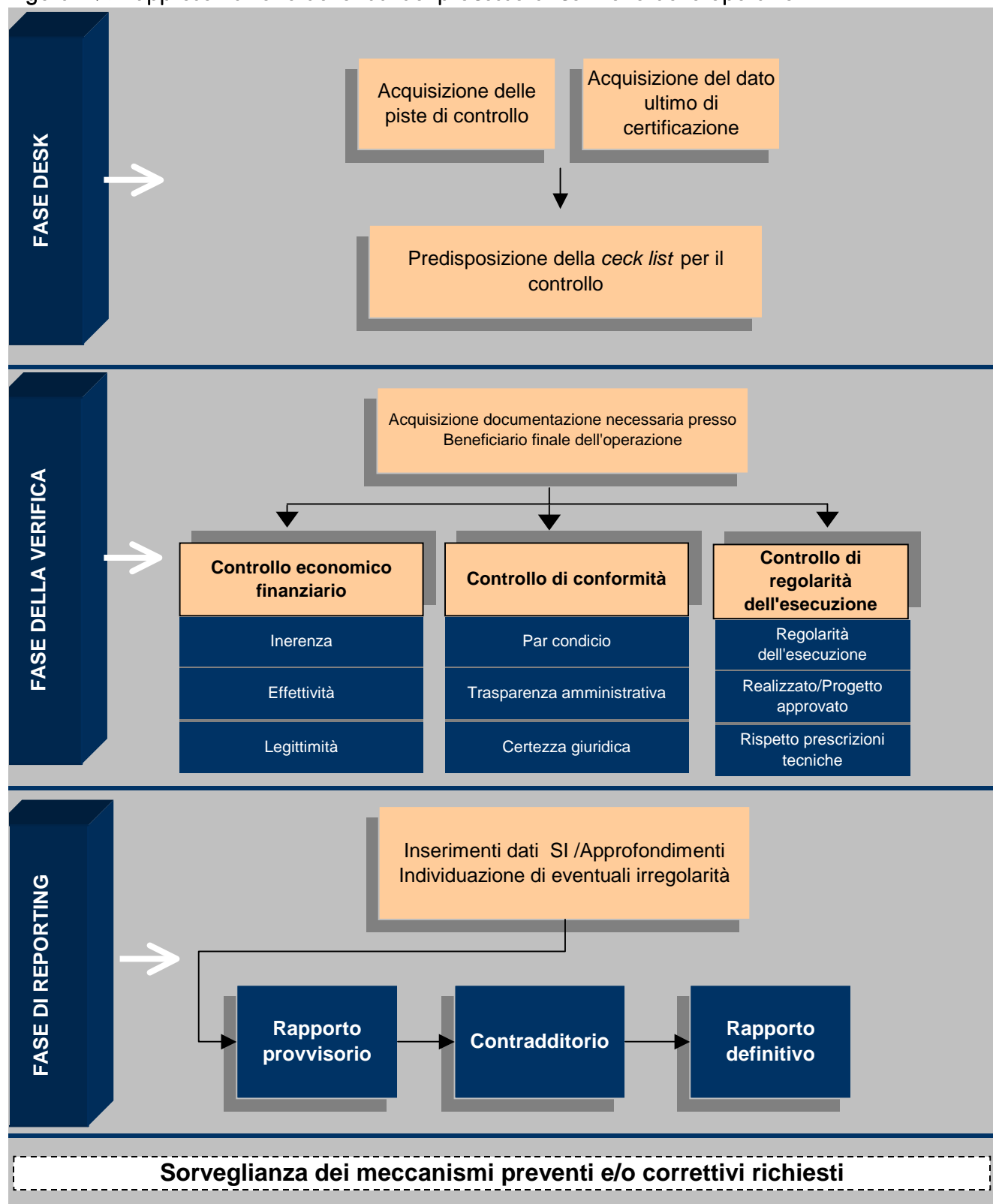
- acquisizione della documentazione necessaria presso il Beneficiario e/o Ente attuatore a seconda delle modalità attuative dell'operazione;
- controllo di carattere economico finanziario sugli aspetti amministrativo-contabili;
- controllo di conformità alla normativa, con particolare riferimento al rispetto delle disposizioni in materia di informazione/pubblicità degli appalti, trasparenza amministrativa, pari opportunità;
- controllo della regolarità di esecuzione del servizio/fornitura, della corrispondenza tra quanto approvato e quanto effettivamente fornito, del rispetto delle prescrizioni tecniche impartite.

Alla fase del reporting sono associati gli adempimenti connessi alla stesura dei rapporti attraverso il sistema informativo all'uopo predisposto. La stesura dei rapporti potrebbe essere preceduta da approfondimenti o da eventuali ulteriori valutazioni sull'esito del controllo qualora dovessero essere identificate a seconda dei casi criticità,

errori, oppure, vere e proprie irregolarità. Di natura trasversale a queste fasi, giacché ricadente nella complessiva attività di audit è invece la sorveglianza della corretta messa a punto dei meccanismi preventivi o correttivi di volta in volta segnalati. L'attività finale del processo di verifica delle operazioni è rappresentata dalla stesura del rapporto di verifica, redatto sulla base delle check list allegate al presente manuale. Questa riporta le principali informazioni inerenti l'attività di verifica effettuata, evidenziando la presenza di eventuali limiti operativi riscontrati, e si conclude con la formulazione di un giudizio complessivo sull'operazione e, di conseguenza, sul Beneficiario e le Amministrazioni o gli enti interessati dall'attività di controllo, nonché eventuali raccomandazioni, qualora ve ne siano i presupposti, per l'ottimale realizzazione del progetto in esame.

Nella figura sottostante è precisamente sintetizzato il meccanismo descritto.

Figura 19: Rappresentazione delle fasi del processo di controllo delle operazioni



Fonte: elaborazione UVER

5.3.2 Il controllo economico finanziario

La normativa comunitaria, nazionale e i principali standard di audit accettati a livello internazionale prevedono il sistema dei controlli economico-finanziari.

Quest'ultimo accertamento si concretizza, in particolare, nella verifica del rispetto da parte degli enti preposti, dei seguenti principi:

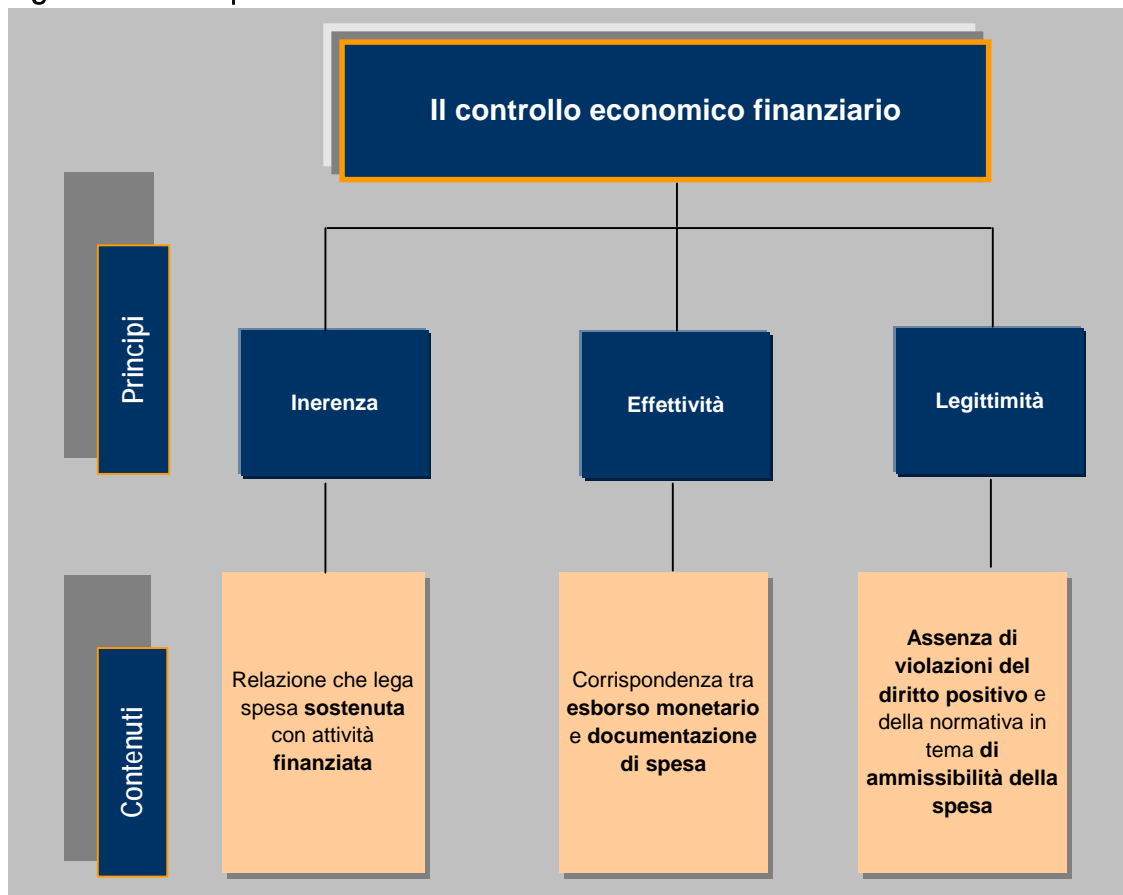
- inerenza;
- effettività;
- legittimità.

Il **principio dell'inerenza** concerne la sussistenza della connessione tra la spesa sostenuta e l'attività finanziata.

Il **principio dell'effettività** concerne la corrispondenza tra pagamento e documenti di spesa. Questo principio deve tenere conto dei vari livelli di spesa esistenti: solitamente, a livello di beneficiario, è conservata la documentazione contabile riferita all'operazione/progetto, (ad es. fatture, ordini di pagamento e quietanze), mentre a livelli superiori è presente la documentazione di riepilogo, che deve concordare con le relative registrazioni contabili. L'UVER, secondo il livello controllato, dovrà verificare che agli esborsi monetari corrispondano i relativi documenti giustificativi.

Il **principio di legittimità** concerne la verifica che la spesa sostenuta non sia effettuata in violazione di alcuna disposizione legislativa, con particolare riferimento a quelle stabilite in materia di ammissibilità della spesa.

Figura 20: Principi e contenuti del controllo economico-finanziario



Fonte: elaborazione UVER

Nel corso del controllo economico finanziario, una particolare attenzione dovrà essere rivolta ai costi sostenuti per la realizzazione dell'operazione/progetto i quali debbono essere effettivamente sostenuti per l'operazione/progetto in esame. Tali costi possono classificarsi in tre tipologie:

- costi ad imputazione diretta;
- costi ad imputazione indiretta;
- costi di funzionamento.

I **costi ad imputazione diretta** sono i costi relativi a risorse utilizzate in modo esclusivo per la realizzazione dell'operazione o del progetto.

I **costi ad imputazione indiretta** sono quelli relativi a risorse utilizzate in diversa misura per una pluralità di operazioni o progetti e vanno, quindi, imputati all'operazione/progetto in esame secondo criteri di riparto fisico tecnici.

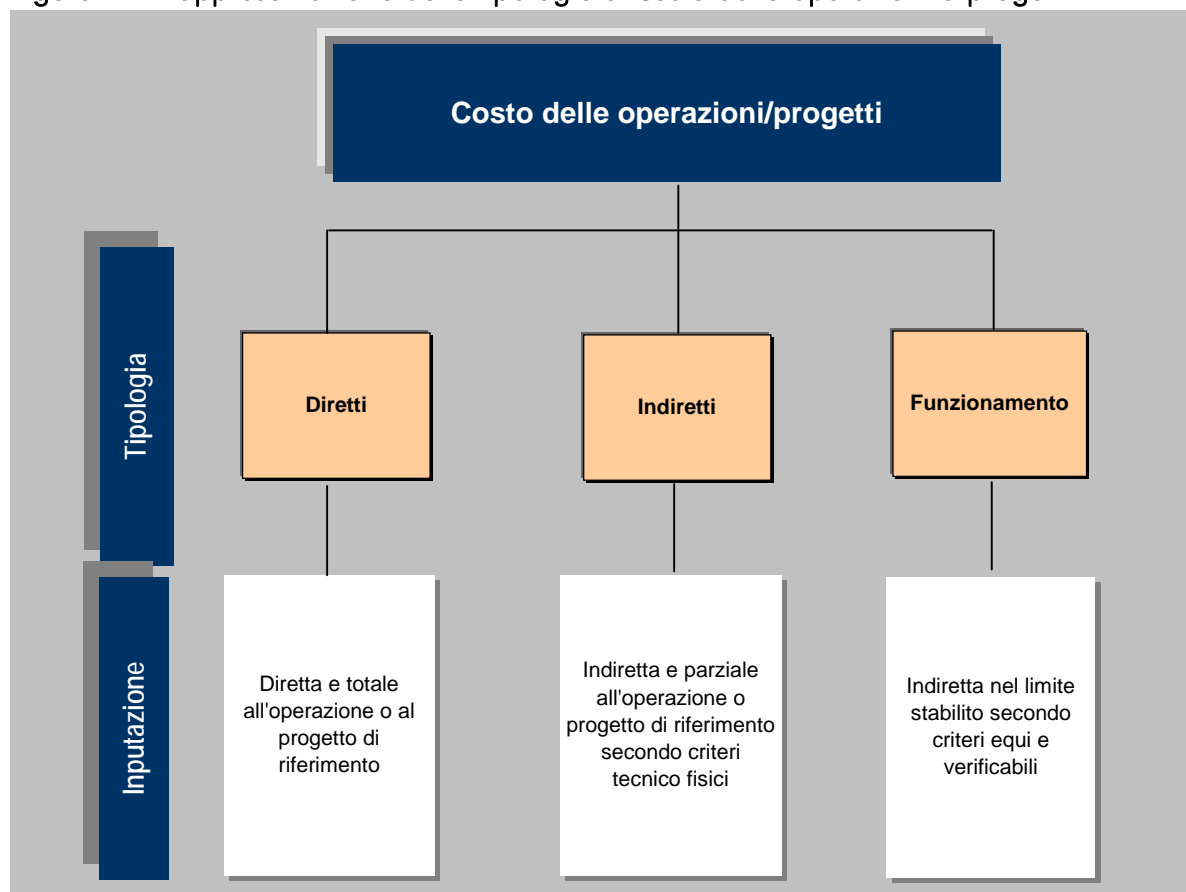
I **costi di funzionamento**, sono quelli normalmente identificabili con le spese generali (personale, materiali, locali, ecc.), e, se ammissibili, vanno imputati in base alle regole specifiche sancite per il FESR e per il FSE.

In sostanza il costo che fa parte dell'operazione/progetto è costituito da una somma di tre componenti: (a) tutti i costi ad imputazione diretta del progetto; (b) quote di costi ad imputazione indiretta dei progetti; (c) quote dei costi di funzionamento.

In conclusione il controllo economico finanziario si basa sulla individuazione dei costi dell'operazione/progetto nell'ambito della contabilità del soggetto attuatore. Tale tipo di controllo implica il riscontro del rispetto dei principi contabili, della corrispondenza dei costi rendicontati con quelli registrati nella contabilità ed esposti nel bilancio di esercizio, con successivo controllo sui documenti elementari di costo e sulle relative quietanze, nonché sulle modalità di ripartizione ed imputazione all'operazione/progetto in conformità a criteri equi e verificabili.

Ciò comporta, da un lato, l'accertamento del rispetto da parte dell'ente attuatore, dei principi fondamentali in materia di contabilità e della corrispondenza dei costi rendicontati con quelli inseriti nei registri contabili, dall'altro il controllo sui documenti giustificativi delle spese e sulle relative quietanze, nonché sul rispetto delle disposizioni comunitarie nella individuazione dei criteri di imputazione all'operazione/progetto dei costi ad imputazione indiretta e di funzionamento.

Figura 21: Rappresentazione delle tipologie di costo delle operazioni o progetti



Fonte: elaborazione UVER

5.3.3 Il controllo di conformità

Il controllo di conformità trova la sua disciplina giuridica nel Reg. (CE) 1828/2006, recante modalità di applicazione del Reg. (CE) 1083/2006 e nella normativa nazionale. In particolare, va sottolineato quanto previsto in ordine alla necessità che i sistemi di gestione e di controllo adottino procedure atte a garantire il rispetto delle disposizioni nazionali e comunitarie.

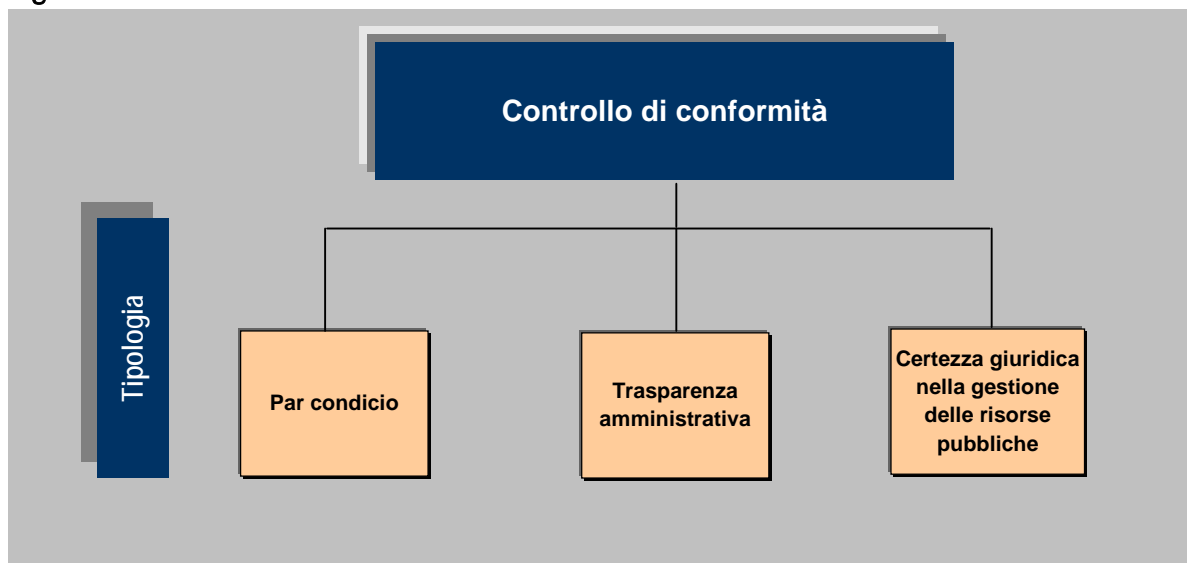
Tali disposizioni, impongono l'obbligo di garantire la legittimità, regolarità e correttezza dell'azione pubblica attraverso un adeguato controllo di regolarità amministrativa e contabile.

Il controllo di conformità trova inoltre esplicito riferimento alla lett. c paragrafo 2 dell'art. 16 del Reg. (CE) 1828/2006.

La finalità di questa tipologia di controllo può essere ricondotta ai principi di par condicio, trasparenza amministrativa e certezza giuridica nella gestione delle risorse

pubbliche. Tali principi trovano maggiore effettività proprio nei poteri di sanzione, repressione e prevenzione delle irregolarità riconosciute, in via ordinaria, in capo alla AdG e, in via incidentale, all'Autorità di Audit

Figura 22: Contenuti del controllo di conformità



Fonte: elaborazione UVER

5.3.4 Il controllo di regolarità dell'esecuzione

I controlli economico-finanziari e di conformità non esauriscono la casistica dei controlli, finalizzati ad assicurare alla Commissione europea e allo Stato membro una sana gestione finanziaria. Questi, infatti, vanno integrati con il controllo sulla regolarità di esecuzione.

La finalità del controllo di regolarità si collega al controllo della sana gestione finanziaria intesa anche come output o raggiungimento degli obiettivi dell'operazione o del progetto. In particolare, va verificata la corretta esecuzione dell'operazione sotto l'aspetto della realizzazione valendosi all'uopo, secondo le categorie di operazione, della necessaria e comprovante documentazione prevista. Inoltre, ciò che ricade nel controllo de quo è anche la corrispondenza tra quanto richiesto, approvato o previsto in particolare nella documentazione amministrativa di riferimento e quanto realmente erogato, prestato, fornito o realizzato. Infine, rileva riscontrare il rispetto delle prescrizioni tecniche eventualmente previste richieste o impartite, logicamente sempre in base alla categoria di operazioni.

5.3.5 Il controllo del rispetto della normativa in materia informazione e pubblicità

Il controllo in esame ha ad oggetto la verifica del rispetto degli obblighi di informazione e pubblicità come previsto dall'art. 69 del Reg. (CE) 1083/2006 il quale prevede che le Autorità di gestione dei programmi operativi forniscano informazioni circa i programmi cofinanziati e le operazioni e provvedano alla loro pubblicazione. Le informazioni sono destinate ai cittadini dell'Unione europea e ai beneficiari allo scopo di valorizzare il ruolo della Comunità e garantire la trasparenza dell'intervento dei Fondi. A tal fine la Commissione adotta le modalità di applicazione del presente articolo secondo la procedura di cui all'articolo 103, paragrafo 3. Inoltre, l'autorità di gestione del programma operativo è responsabile della pubblicità conformemente alle modalità di applicazione del Reg. (CE) 1083/2006, adottate dalla Commissione secondo la procedura di cui all'articolo 103, paragrafo 3.

Il Capo II Sezione 1 del Reg. (CE) 1828/2006 disciplina le modalità di applicazione del Reg. (CE) 1083/2006 segnatamente alla normativa in materia di informazione e pubblicità. Di conseguenza, la verifica del rispetto degli adempimenti previsti avverrà in conformità a quanto previsto in materia di informazione e pubblicità ed in particolar dagli artt. 8 e 9 del Reg. (CE) 1828/2006.

Nel corso delle verifiche sulle operazioni sarà, infatti, oggetto di riscontro il pieno rispetto, da parte dei Beneficiari, degli obblighi relativi agli interventi informativi e pubblicitari destinati al pubblico come indicati ai sensi dell'art. 8 del Reg. (CE) 1828/2006, tenuto conto delle caratteristiche tecniche degli stessi interventi informativi e pubblicitari, relativi all'operazione cofinanziata con i Fondi Strutturali, come sancite dall'art. 9 dello stesso Reg. (CE) 1828/2006.

Nelle apposite sezioni di tutte le check list relative alle verifiche sulle operazioni, allegate al manuale, è sintetizzato l'esito della verifica di cui sopra.

5.4 Modalità e criteri di stesura dei rapporti di verifica

5.4.1 Predisposizione del fascicolo cartaceo/elettronico relativo alla verifica

Ad ogni audit eseguito sulle operazioni viene assegnato un codice identificativo numerico al quale è associato, altresì, un apposito fascicolo cartaceo ed informatico, che

contiene l'intera documentazione oggetto del controllo. In particolare, il fascicolo della verifica conservato presso gli archivi dell'Autorità di audit è assegnato al Team di verifica incaricato della conduzione dell'audit sull'operazione.

All'interno di ogni fascicolo dovrà, in ogni caso, essere presente la seguente documentazione:

- a. La comunicazione di accreditamento che individua il Componente o il Team di verifica incaricato dell'audit, con l'indicazione dei Soggetti destinatari del controllo – quali il Beneficiario e l'Ente attuatore se diverso dal Beneficiario – e dei soggetti invitati a partecipare – tra i quali risulteranno in ogni caso l'AdG e l'AdC e l'OI se presente –;
- b. I provvedimenti e gli atti di amministrativo-contabili attuativi dell'operazione, acquisiti e trasmessi nel corso dell'audit sull'operazione, suddivisi in relazione al procedimento di spesa ed alla tipologia di operazione, ovvero: atto/i di impegno, atto/i di attuazione in senso stretto, atto/i di pagamento e atto/i di rendicontazione;
- c. Il rapporto di audit provvisorio debitamente sottoscritto dal Componente assegnatario della verifica e la relativa nota di trasmissione contenente l'indicazione dei soggetti destinatari, il periodo assegnato per l'inoltro di eventuali controdeduzioni;
- d. Gli atti, la documentazione integrativa o ricognitiva, le precisazioni o eventuali adempimenti documentati, intervenuti nel corso del contraddittorio;
- e. Il rapporto di verifica definitivo debitamente sottoscritto dal Componente assegnatario della verifica e la relativa nota di trasmissione, contenente l'indicazione dei soggetti destinatari, con l'indicazione definitiva delle raccomandazioni contenenti eventuali richieste di messa in atto di meccanismi preventivi e correttivi;
- f. L'annotazione dei meccanismi preventivi e correttivi – comprese eventuali richieste di rettifiche finanziarie o segnalazioni ai competenti organi nazionali e comunitari – eventualmente richiesti e non eseguiti nel corso del periodo previsto per il contraddittorio, con l'indicazione della data prevista per l'implementazione di quanto richiesto;
- g. La documentazione comprovante l'effettiva implementazione da parte dei soggetti competenti dei meccanismi preventivi e correttivi richiesti – comprese le avvenute rettifiche finanziarie o segnalazioni ai competenti organi nazionali e comunitari – con l'indicazione della data effettiva di implementazione e dei

soggetti responsabili, o in mancanza annotazione della mancata o parziale implementazione di quanto richiesto.

Tutto quanto sopra costituisce la documentazione minima contenuta nei singoli fascicoli relativi ad ogni audit sulle operazioni. In particolare, i Team di verifica avranno cura di eseguire un'attenta sorveglianza e corrispondentemente documentare l'esito delle richieste di implementazione di meccanismi preventivi e correttivi. Ciò, allo scopo di eseguire nel modo più opportuno gli adempimenti conseguenti – compresa la reportistica ufficiale da inviare alla Commissione europea - ed in particolare al fine di fornire tutti gli elementi occorrenti per orientare le complessive attività di audit per il periodo successivo.

5.4.2 Descrizione dei criteri per la stesura del rapporto di verifica

Ultimato l'audit sull'operazione ed acquisita l'indispensabile documentazione amministrativo-contabile ed ogni altra informazione, necessaria ed opportuna, si procede alla stesura, previa valutazione dell'esito del controllo, del rapporto di verifica, utilizzando, secondo la categoria di operazioni oggetto dell'audit, le check list allegate al presente manuale. Al fine di rendere omogenei, i criteri di valutazione e, di conseguenza, i risultati della verifica sono stati individuati quattro livelli di giudizio da attribuire all'esito delle verifiche sulle operazioni. Tali livelli sono attribuiti a partire dagli elementi informativi compendati nelle check list e valutati nel rispetto delle condizioni di cui all'art. 16 del Reg. (CE) 1828/2006 e della normativa nazionale; fermo restando l'autonomia e la conseguente responsabilità in capo ai singoli Componenti assegnatari degli audit.

Pertanto, al termine degli audit sulle operazioni così come indicato nelle check list allegate al presente manuale, sarà espresso un giudizio sintetico motivato, articolato nei seguenti livelli:

- (i) Positivo;
- (ii) Soddisfacente;
- (iii) Insoddisfacente;
- (iv) Negativo.

Tali giudizi costituiscono il risultato di valutazioni sull'apprezzamento intrinseco degli atti esaminati, nonché del corretto svolgimento delle funzioni e dei doveri da parte degli Organi e degli Uffici preposti. La valutazione attraverso vari livelli di giudizio rappresenta, peraltro, il risultato di una consolidata esperienza, maturata non solo nell'ambito dei controlli di II livello, precedentemente previsti dal Reg. (CE) 2064/1997 e dal Reg. (CE) 438/2001, ma in generale su progetti, piani e programmi di investimento delle amministrazioni, enti e soggetti operanti con finanziamento pubblico, che costituisce il quotidiano impegno di quest'Unità.

Nello specifico si precisa, fatte salve le eccezioni e nel limite dell'uniformità e standardizzazione associabile alle numerose casistiche e circostanze che possono manifestarsi:

- ai giudizi **Positivo e Soddisfacente** è associata la valutazione di **ammissibilità della spesa** con l'ulteriore distinguo:

- che il giudizio **Positivo** è attribuito quando è stata verificata l'ammissibilità della spesa in conformità alle norme nazionali e comunitarie e non sussistono elementi specifici sulla base dei quali formulare raccomandazioni ai soggetti competenti;
- che il giudizio **Soddisfacente** è attribuito quando è stata verificata l'ammissibilità della spesa in conformità alle norme nazionali e comunitarie, ma sono stati riscontrati elementi sulla base dei quali formulare raccomandazioni ai soggetti competenti.

- ai giudizi **Insoddisfacente e Negativo** è associata la valutazione di non ammissibilità della spesa con il distinguo:

- che il giudizio **Insoddisfacente** è attribuito quando è stata verificata la sussistenza di elementi ostativi alla piena ammissibilità della spesa in conformità alle norme nazionali e comunitarie, e che pertanto per il conseguimento della piena ammissibilità è necessaria l'implementazione di azioni correttive da parte dei soggetti competenti.
- che il giudizio **Negativo** è attribuito quando è stata verificata la non ammissibilità della spesa in conformità alle norme nazionali e pertanto sussistono gli estremi per la raccomandazione della rettifica finanziaria e delle conseguenti segnalazioni.

Si precisa, tuttavia, che la standardizzazione di cui sopra ed i criteri indicati quali presupposto costituiscono la valutazione di massima degli elementi normalmente previsti

nell'ambito dell'ordinamento giuridico. Tuttavia, i singoli casi e le conseguenti ipotesi sono sempre da ricondurre oltre che agli argomenti di diritto anche a quelli di fatto e quindi di volta in volta si dovranno motivatamente adattare alle considerazioni e valutazioni sopraesposte.

5.4.3 Contenuti del rapporto di verifica

La stesura del rapporto di verifica avviene utilizzando il previsto sistema informativo all'uopo predisposto dall'UVER. In particolare, per quanto concerne i rapporti di verifica delle operazioni è prevista, in accordo alla normativa ed alla salvaguardia dell'usuale principio del contraddittorio sancito anche dalla normativa nazionale, una versione provvisoria ed una versione definitiva. Quest'ultima contiene l'indicazione di tutti gli elementi, le osservazioni, integrazioni o precisazioni formulate nel corso del contraddittorio dal Beneficiario e/o dagli altri soggetti eventualmente partecipanti quali l'AdG, l'AdC e l'OI se presente. Il sistema informativo e con esso i rapporti di verifica contengono le informazioni suddivise sulla base di una precisa classificazione delle sezioni, all'interno delle quali sono raccolti gli aspetti "anagrafici" dell'operazione, le modalità di gestione e controllo, i dati procedurali, amministrativi e contabili di esecuzione dell'operazione, ed infine le risultanze della verifica recanti il giudizio finale, le raccomandazioni e l'esplicito riferimento alla sorveglianza dei meccanismi preventivi e/o correttivi richiesti.

Come si può osservare nella sottostante figura n.23 sono stati sintetizzati, sebbene in modo non esaustivo, gli aspetti salienti del rapporto di verifica previsto nel sistema informativo. Nella sezione identificativa dell'operazione sono ricondotti tutti i dati di individuazione dell'operazione e i dati di organizzazione della verifica.

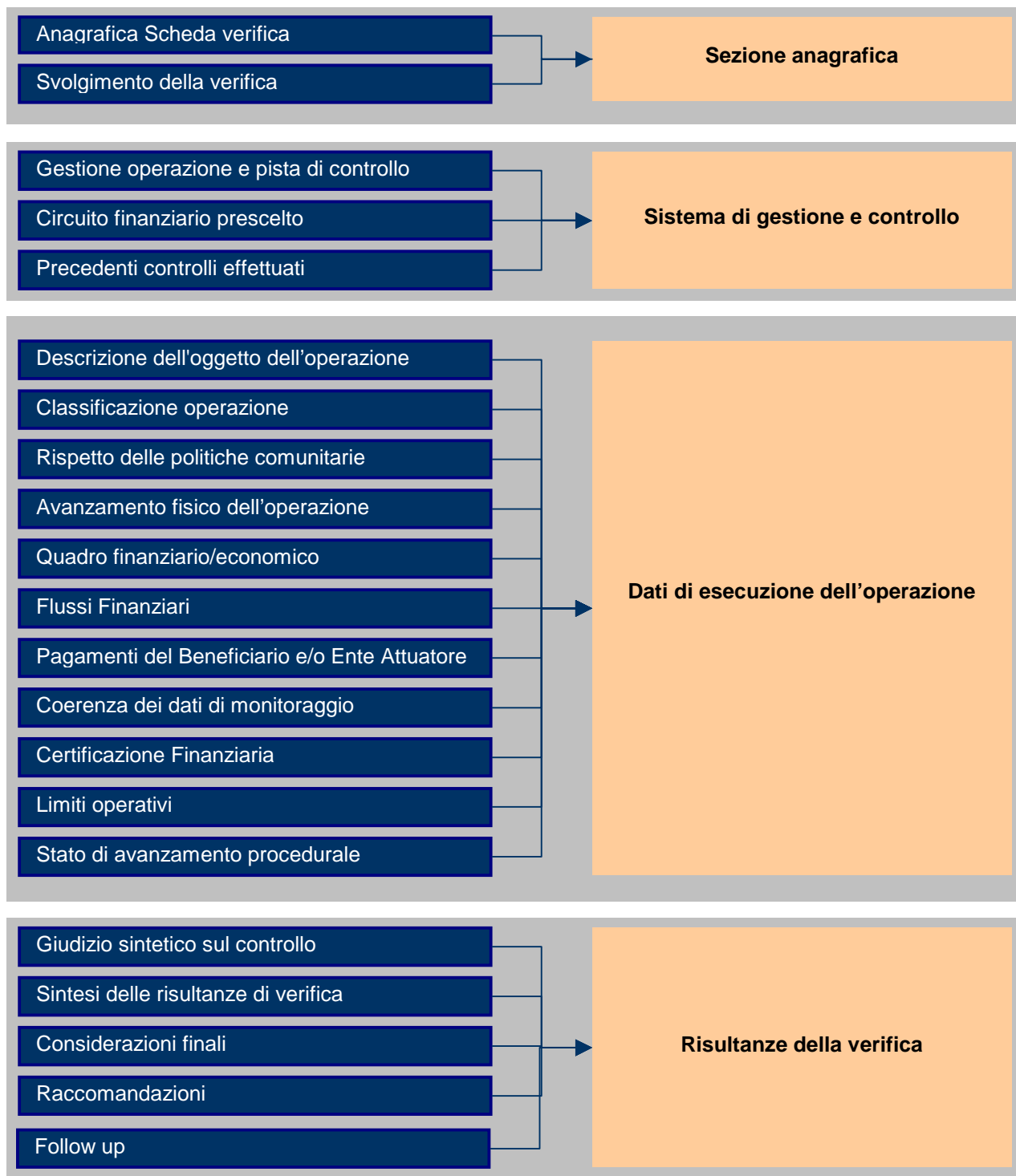
Nella sezione relativa al sistema di gestione e controllo, all'interno della quale si colloca l'operazione, sono ricondotti gli aspetti organizzativi, con l'indicazione dei singoli soggetti responsabili che presiedono alla normale attuazione dell'operazione, dalla programmazione o assegnazione delle risorse sino alla certificazione di queste alla Commissione europea. Ciò, come è prevedibile, al fine di avere un quadro quanto più preciso ed esaustivo quale presupposto per una valutazione obiettiva ed inequivoca sul previsto, effettivo e ordinario svolgimento delle funzioni e dei doveri da parte degli Uffici o degli Organi preposti o competenti come specificato nella parte i cui si è detto circa i criteri per la stesura dei rapporti.

Nella sezione relativa ai dati di esecuzione ed attuazione dell'operazione sono ricondotti tutti gli aspetti che interessano le modalità e le procedure amministrative e

contabili di attuazione dell'operazione con particolare riferimento al rispetto delle politiche comunitarie in materia di appalti e concorrenza, trasparenza amministrativa, accesso agli atti amministrativi e/o di spesa, rispetto della normativa comunitaria e nazionale in ordine all'ammissibilità della spesa e in generale rispetto dell'ordinamento giuridico. Ciò, come è prevedibile, al fine di avere un quadro quanto più preciso ed esaustivo quale presupposto per una valutazione obiettiva ed inequivoca di validità, perfezione ed efficacia degli atti esaminati come specificato nella parte i cui si è detto circa i criteri per la stesura dei rapporti.

Infine, nella sezione relativa alle risultanze della verifica sono compendiate gli aspetti che attengono, sulla base dei documentati presupposti di cui sopra, alle risultanze della verifica, attraverso: l'indicazione del giudizio, la motivazione, le raccomandazioni formulate e l'annotazione dei dispositivi di sorveglianza da implementare in ragione delle richieste di messa in atto di azioni preventive e correttive rivolte al Beneficiario e/o ad altri Soggetti, Organi ed Uffici competenti.

Figura 23: Rappresentazione delle sezioni informative dei rapporti di verifica



Fonte: elaborazione UVER

5.5 Audit delle operazioni di cui l'Autorità di Audit è beneficiaria

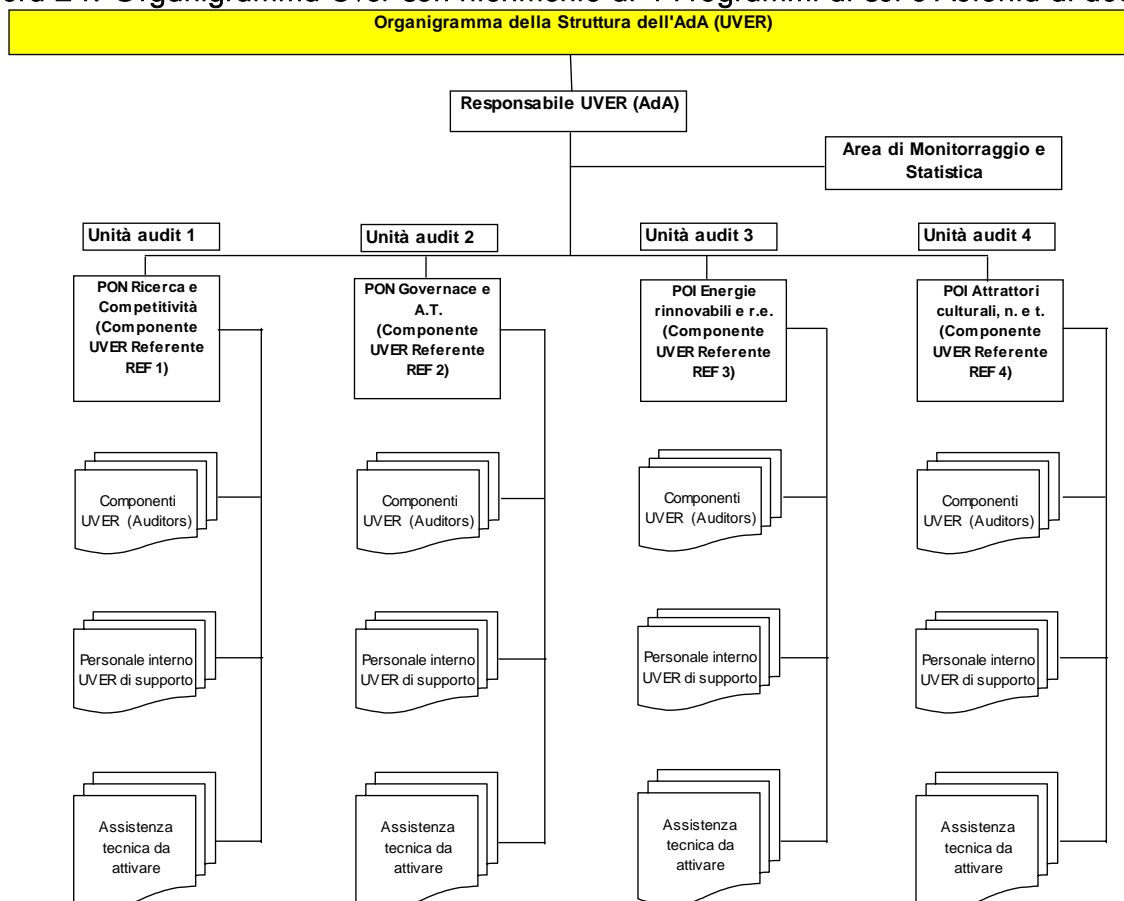
Le operazioni di cui l'Autorità di Audit può essere beneficiaria sono essenzialmente riconducibili alla tipologia "Acquisizione di beni e servizi" e sono essenzialmente costituite da:

- attività di assistenza tecnica fornite da singoli consulenti ovvero da società esterne;
- acquisti di materiale di cancelleria e di strumenti d'ufficio funzionali all'esecuzione delle attività di audit;
- attività di missione fuori sede funzionali all'esecuzione delle attività di audit.

Per tali operazioni si pone dunque la problematica circa le modalità con le quali saranno eseguite le attività di Audit nel caso in cui le citate operazioni dovessero rientrare nel campione ex art. 17 del Reg. (CE) 1828/2006.

Al fine di chiarire tali modalità si riporta di seguito l'organigramma UVER, come definito dal già citato atto organizzativo interno n°1/2010 del 01/03/2010 – protocollo n° 0002992, con riferimento alle responsabilità di verifica dei diversi programmi di cui l'UVER stessa è Autorità di Audit.

Figura 24: Organigramma Uver con riferimento ai 4 Programmi di cui è Autorità di audit



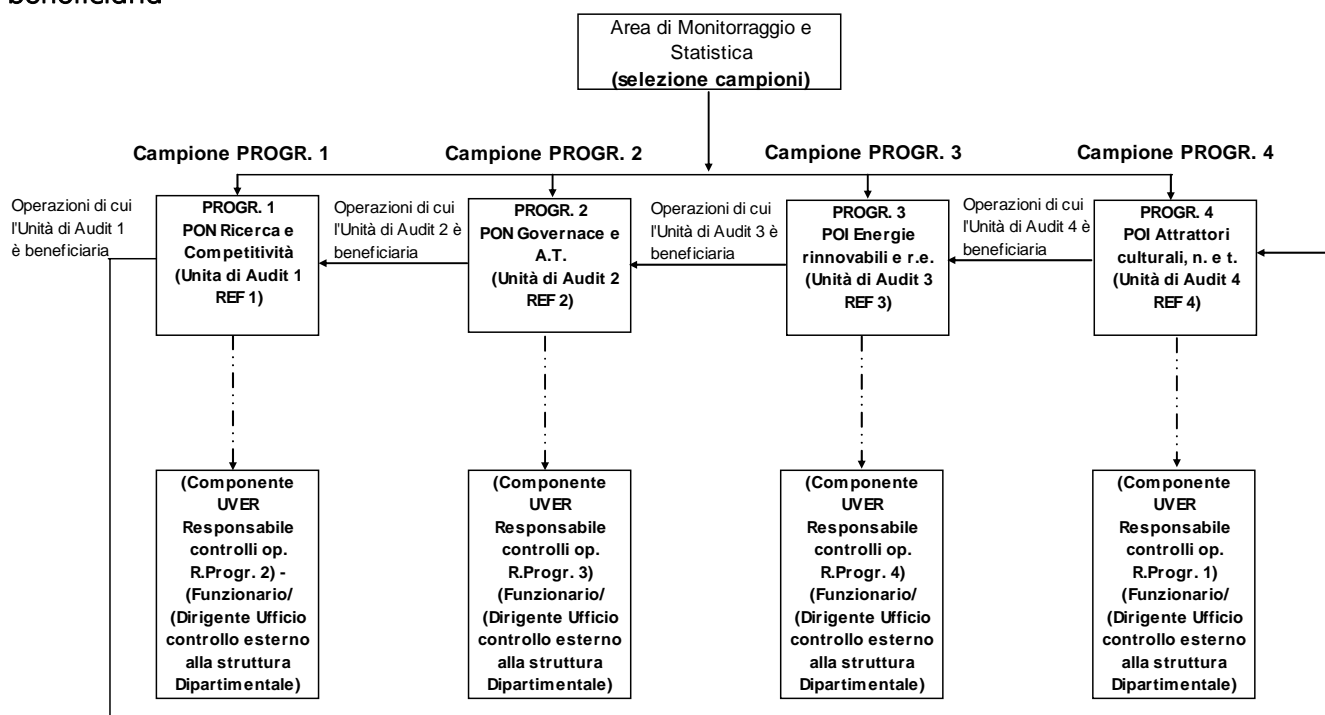
Come si può notare per ogni programma è stato individuato un referente che ha tra l'altro il compito di coordinare l'attività di audit e di curare, in qualità di responsabile del procedimento, l'utilizzo delle risorse eventualmente assegnate per l'assistenza tecnica del relativo programma.

E' da notare che i componenti dell'UVER sono nominati dal Ministro con proprio decreto tra persone di comprovata, alta e specifica specializzazione professionale nelle discipline oggetto dell'attività dell'UVER. Ad essi si applicano le disposizioni sulla dirigenza in materia di organizzazione del lavoro della pubblica amministrazione (cfr. art. 5 comma I della Legge n. 878 del 17/7/1986, Decreto del Presidente della Repubblica n. 197 del 28/11/2008 e Decreto Ministeriale del 7/5/2009) nonché le norme generali sull'ordinamento del lavoro alle dipendenze delle amministrazioni pubbliche (cfr. Dlgs 165/2001).

Pertanto, i rapporti di controllo sono sottoscritti dai componenti nella piena autonomia funzionale.

Alla luce di quanto sopra rappresentato, per le operazioni di cui l'Uver risulta Beneficiaria si è organizzata la modalità di Audit riportata di seguito.

Figura 25: Definizione responsabilità per il controllo delle operazioni di cui Uver è beneficiaria



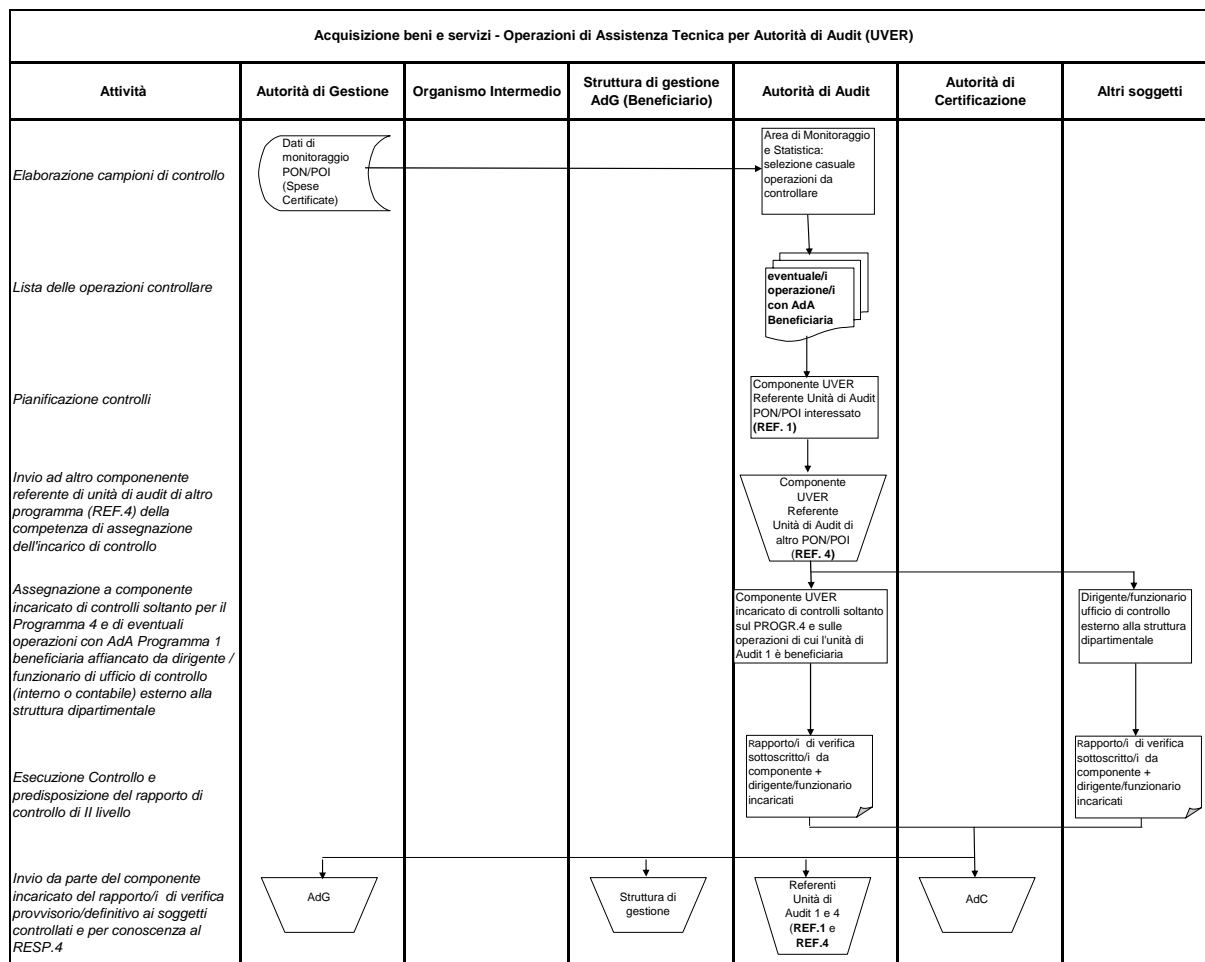
L'area di Monitoraggio e statistica estrae, sulla base dei parametri forniti dai referenti, il campione relativo a ciascun programma che può comprendere anche operazioni di cui la medesima unità di Audit è beneficiaria. In tal caso, dette operazioni vengono trasferite, per l'esecuzione delle attività di Audit al referente dell'unità di Audit di un altro programma (ad esempio le operazioni inserite nel campione del PROGR. 1 di cui la medesima unità è beneficiaria vengono attribuite al referente del PROGR. 4 che provvederà ad eseguire i controlli di II livello ovvero li assegnerà ad un altro componente designato per tale tipo di attività. I componenti dell'UVER, responsabili dell'attività di Audit dei singoli programmi (REF1, REF2,) svolgono l'attività di Audit soltanto sui programmi di propria competenza. I componenti responsabili dei controlli di II livello di operazioni con AdA Beneficiaria (R.Prog. 1, R.Prog.2, ...) svolgono l'attività di Audit soltanto sul proprio programma di riferimento e sulle operazioni con AdA Beneficiaria di uno specifico programma (ad esclusione del proprio), come da schema sopra riportato.

La specifica individuazione dei Componenti che eseguiranno i controlli di II livello sulle operazioni di cui l'AdA è beneficiaria saranno oggetto di apposito Ordine di servizio.

Al fine di rafforzare l'indipendenza del controllo, è previsto che il componente incaricato sia affiancato da funzionario / dirigente di Ufficio di controllo (interno o contabile) individuato all'esterno della struttura dipartimentale.

Di seguito viene riportato a titolo di esempio il flusso delle attività per l'esecuzione dell'Audit sulle operazioni di assistenza tecnica di cui risulta essere beneficiaria l'Autorità di Audit.

Figura 26: Esempio di controllo di II livello su operazioni con l'AdA Beneficiaria



6 CONDIVISIONE DEI RISULTATI , MISURE CORRETTIVE E FOLLOW UP

6.1 La condivisione dei risultati

Come già rappresentato nei paragrafi precedenti, i rapporti di verifica vengono redatti in forma provvisoria e successivamente al confronto con la controparte in forma definitiva. Nei paragrafi che seguono vengono dettagliati gli step che conducono alla redazione del rapporto definitivo.

6.1.1 La procedura di notifica del rapporto provvisorio

A seguito della verifica in loco, sia che si tratti di una verifica di sistema sia che si tratti della verifica di un'operazione viene redatto un rapporto provvisorio. La stesura di tale rapporto può non essere immediatamente successiva alla data della verifica in quanto normalmente tale data segna l'inizio di una serie di approfondimenti e di comunicazioni sulla base delle quali viene implementato il rapporto stesso. Di norma approfondimenti ed integrazioni dovranno pervenire entro 15 giorni dalla data della verifica in loco ed il rapporto provvisorio sarà compilato dal Verificatore entro 30 giorni dal ricevimento degli ultimi approfondimenti/integrazioni e sarà quindi inoltrato via e-mail al soggetto controllato, per eventuali osservazioni che dovranno di norma essere formulate nel successivo periodo di 30 giorni.

Il rapporto provvisorio è trasmesso sempre, anche in seguito ad esito del controllo positivo.

6.1.2 Il contraddittorio

L'UVER, a fronte di irregolarità rilevate nel corso del controllo, chiederà al soggetto controllato di formulare eventuali osservazioni e dunque quest'ultimo avrà la facoltà di integrare le informazioni già in possesso dell'Autorità di Audit con ulteriore documentazione considerata utile per tale scopo.

Qualsiasi integrazione ed osservazione dovrà essere trasmessa per iscritto entro i tempi stabiliti, allegando, ove possibile, tutti gli elementi utili per supportare le argomentazioni fornite.

A seguito delle predette integrazioni e osservazioni da parte del soggetto controllato l'UVER potrà adeguare il rapporto provvisorio accettando la posizione di quest'ultimo

ovvero manterrà la propria, rendendo definitivo il rapporto provvisorio ed effettuando le opportune controdeduzioni.

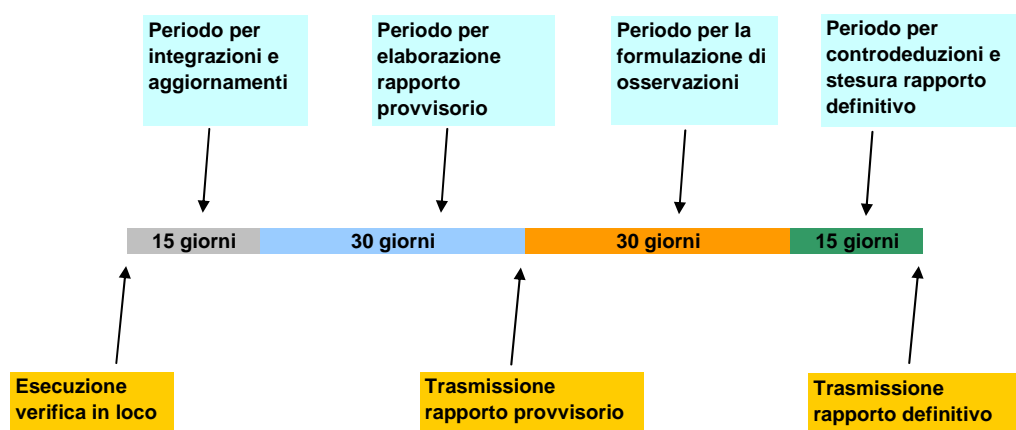
6.1.3 Il rapporto definitivo

Il rapporto definitivo sarà, quindi, trasmesso all'AdG e nuovamente al soggetto controllato, con nota del responsabile, entro 15 giorni dal ricevimento delle ultime osservazioni chiedendo, se del caso, di procedere alla correzione delle criticità riscontrate.

Copia del rapporto verrà trasmesso, per conoscenza, anche all'autorità di Certificazione.

Complessivamente, di norma, le tempistiche di redazione dei rapporti sono le seguenti:

Figura 27: Tempistiche dell'Audit



I rapporti definitivi sulle verifiche di sistema verranno inoltrati anche alla CE tramite SFC.

L'UVER registrerà sul proprio database la data di chiusura del rapporto definitivo e resterà in attesa di una comunicazione dell'AdG/OI/soggetto controllato delle misure correttive adottate per risolvere le criticità riscontrate.

Al fine di porre in atto le previste segnalazioni a fronte delle irregolarità rilevate, il rapporto definitivo verrà trasmesso anche all'AdC, con la raccomandazione di eseguire gli adempimenti di competenza (Sospensione della certificazione e/o rettifica finanziaria).

Il database dovrà evidenziare chiaramente tutti i casi di errori/irregolarità e assicurare l'evidenza del processo di follow-up fino alla risoluzione del problema.

Oltre ai rapporti delle singole verifiche di sistema e delle operazioni, una volta conclusi i procedimenti relativi all'audit dei singoli soggetti saranno elaborati dei rapporti finali di sintesi relativi al sistema (che farà la sintesi delle diverse verifiche di sistema condotte sui diversi soggetti) e alle operazioni campionate. Per queste ultime, per ciascun periodo di riferimento si potranno rielaborare gli esiti sui singoli controlli procedendo, per gruppi omogenei di operazioni, a classificare le irregolarità riscontrate, la loro sistematicità, le cause e l'impatto finanziario sulla spesa certificata. Il tasso di irregolarità dovrà essere tenuto distinto per i due campioni, quello statistico casuale e quello supplementare.

Tali rapporti di sintesi, riportati negli Allegati 12 e 13 al presente manuale, permetteranno all'Autorità di Audit di acquisire gli elementi necessari a formulare il giudizio rispetto all'efficacia del sistema di gestione e controllo del Programma, nonché di acquisire elementi utili alla redazione del Rapporto Annuale di Controllo.

I rapporti finali di sintesi conterranno i seguenti elementi:

1. Sintesi

La sintesi deve contenere una panoramica dei risultati e delle principali conclusioni (specificando chiaramente i punti di forza, i punti deboli e le relative conseguenze) nonché le raccomandazioni fondamentali che precisano i principali settori sui quali gli organismi controllati devono intervenire.

2. Obiettivi e portata dell'audit

Vengono enunciati gli obiettivi dell'audit e viene data una breve descrizione della sua portata. Le informazioni fornite devono indicare gli enti e le misure sottoposte al controllo e i motivi di tale scelta.

3. Lavori eseguiti

Viene riportato l'elenco dei controlli effettuati in loco (operazione/ente verificato e data della verifica) e per le operazioni viene evidenziata la portata finanziaria complessiva dei progetti verificati rispetto all'intera popolazione.

4. Costatazioni

Questa sezione deve riportare i risultati dell'audit e fornire un'analisi chiara e logica dei problemi identificati e delle loro conseguenze

Il rapporto deve fornire ragguagli sulle carenze dei sistemi di gestione e di controllo, anche nel caso siano state riscontrate attraverso la verifica delle operazioni, in modo da

consentire agli organismi controllati di verificare le osservazioni formulate e di adottare adeguati correttivi.

Dovrà essere inoltre indicato se la portata del controllo è stata eventualmente limitata da qualche fattore, rappresentato ad esempio da problemi sistemici, carenze di gestione, mancanza di pista di controllo, mancanza di documenti giustificativi, procedimenti legali in corso, ecc.

In questi casi dovrà essere valutato l'importo di spesa interessato da questi ostacoli e il corrispondente contributo comunitario.

Nel rapporto di sintesi relativo alle operazioni sarà inoltre indicato l'importo delle spese inammissibili rilevate nel campione, che saranno detratte dall'importo delle spese ammissibili e sarà data descrizione delle eventuali irregolarità.

Bisognerà inoltre evidenziare se e in che misura gli errori e le irregolarità rilevati hanno dato luogo ad un adeguato intervento da parte delle Autorità di Gestione e degli enti interessati dall'audit e se questi si ripercuotono sull'importo del contributo comunitario erogabile

5. Conclusioni e raccomandazioni.

I rapporti di sintesi devono contenere conclusioni specifiche basate sui risultati e una conclusione generale sul sistema, ovviamente con riferimento a quanto rilevato sia durante le verifiche di sistema sia durante la verifica delle operazioni. Essi devono inoltre contenere raccomandazioni specifiche circa le misure che gli organismi controllati devono adottare per correggere le carenze individuate durante il controllo.

Con riferimento al Rapporto di Sintesi relativo alle operazioni, nelle conclusioni, dovrà anche essere effettuata la valutazione degli esiti del campionamento, effettuando la proiezione delle irregolarità riscontrate sulla popolazione di riferimento e, in base agli esiti di tale valutazione si dovranno prevedere coerenti raccomandazioni circa la revisione delle ipotesi di campionamento (livelli di rischio), l'opportunità di effettuare test su un campione supplementare o valutare l'applicazione di tecniche di campionamento alternative.

Tali raccomandazioni devono essere chiare e devono documentare la necessità dei provvedimenti da adottare.

Devono inoltre limitarsi strettamente alle carenze identificate e figurare nella sezione contenente i risultati e le conclusioni. Infine, è opportuno fissare una data limite per l'adozione e la comunicazione dei correttivi necessari in funzione del tipo di azione richiesta.

I rapporti di sintesi, contenenti il riepilogo delle attività di audit eseguite in riferimento al sistema di gestione e controllo ed al campione estratto, verranno inoltrati con nota del responsabile dell'Uver all'ADG, all'ADC, agli eventuali OI del programma, e, tramite SFC, alla CE.

6.2 Misure correttive

Per quanto concerne l'audit sui sistemi:

la presenza di criticità potrà essere, tra l'altro, individuata da valutazioni del tipo "essenzialmente non funziona" in risposta ai criteri di analisi definiti nell'ambito delle check list. Un tale tipo di valutazione, dovrà essere accompagnata da una raccomandazione tesa a modificare il processo/l'organizzazione/lo strumento del sistema interessato al fine di prevenire il verificarsi di irregolarità nelle operazioni. In particolare, per i 35 criteri di valutazione riportati in accordo alle linee guida COCOF, per i quali sono indicati gli articoli dei regolamenti cui si fa riferimento, le raccomandazioni dovranno essere formulate al fine di garantire il rispetto delle stesse previsioni regolamentari.

Inoltre poiché un tale tipo di valutazione può avere impatto sulla "Conformità del Sistema di Gestione e Controllo" rilasciato ad inizio programmazione dall'IGRUE sarà necessario darne comunicazione oltre che all'AdG all'IGRUE medesima.

Un diverso livello di valutazione, ad esempio del tipo "Funziona parzialmente, sono necessari miglioramenti sostanziali" potrà dare luogo a raccomandazioni che, sempre nel rispetto delle previsioni regolamentari, favoriscano un incremento dell'affidabilità del sistema e una conseguente riduzione dei rischi connessi senza che siano messi in dubbio i presupposti di conformità del sistema stesso.

Le raccomandazioni previste nell'ambito delle verifiche di sistema dovranno essere implementate dai soggetti competenti. Di tali richieste l'UVER garantisce il monitoraggio attraverso un'apposita sezione della check list dedicata al follow up. Infine dell'avvenuta implementazione dovrà, in ogni caso, essere informata l'UVER specificando la natura e le modalità di esecuzione delle misure correttive adottate. In particolare, nel caso ci sia un rischio di sistematicità dell'errore.

Per quanto concerne l'audit sulle operazioni:

come già indicato nel paragrafo 5.4.2 relativo ai criteri di stesura dei rapporti di verifica delle operazioni, le risultanze principali dei controlli possono essere di quattro tipi:

- Positivo;
- Soddisfacente;
- Insoddisfacente;
- Negativo.

Di norma come, precedentemente specificato, ai giudizi: (i) Soddisfacente, (ii) insoddisfacente, (iii) Negativo, sono associate delle raccomandazioni. Tali raccomandazioni, comprese le richieste di rettifiche finanziarie, dovranno essere implementate dai soggetti competenti. Di tali richieste l'UVER garantisce il monitoraggio attraverso un'apposita sezione della check list dedicata al follow up. Infine dell'avvenuta implementazione dovrà, in ogni caso, essere informata l'UVER specificando la natura e le modalità di esecuzione delle misure correttive adottate. In particolare nel caso ci sia un rischio di sistematicità dell'errore.

Nel caso di criticità/irregolarità isolata, l'UVER attraverso il proprio sistema informativo monitorerà l'azione correttiva da parte dell'AdG e del soggetto responsabile dell'operazione e terrà la criticità aperta fino a conclusione del procedimento.

Nel caso di criticità/irregolarità sistematica, o potenzialmente sistematica, l'UVER chiederà all'AdG di indagare e se del caso approfondirà la questione attraverso ulteriori controlli mirati.

Nel caso in cui la criticità rientra nella fattispecie di irregolarità, così come definite dall'articolo 2 comma 7 del regolamento 1083/2006, l'UVER procederà a predisporre la bozza di scheda (scheda OLAF) e trasmetterà tutte le informazioni all'AdG per consentire la valutazione dell'irregolarità riscontrata e la trasmissione della scheda all'OLAF.

Vengono di seguito riportate per memoria le definizioni di irregolarità e frode.

Irregolarità (Art.2 Reg. CE 1083/2006 del 11/07/2006)

Si definisce irregolarità qualsiasi violazione di una disposizione del diritto comunitario derivante da un'azione o un'omissione di un operatore economico che abbia o possa avere come conseguenza un pregiudizio al bilancio generale delle Comunità europee mediante l'imputazione di spese indebite al bilancio generale.

Frode (Art.31 T.U.E.)

Si definisce frode, rispetto ad una spesa, ogni atto intenzionale o omissione correlato a:

- uso o presentazione di documentazione falsa o incompleta;

- mancata divulgazione di informazioni in violazione di specifici obblighi;
- uso improprio di fondi per scopi altri da quelli previsti originariamente, in tutti e tre i casi che precedono lo scopo è l'appropriazione indebita o l'uso distorto di fondi provenienti dal bilancio generale delle Comunità Europee.

Le irregolarità che saranno oggetto di un verbale amministrativo o giudiziario saranno segnalate alla Commissione, ai sensi dell'art. 28 del Regolamento 1828/2006, entro i due mesi successivi alla fine di ogni trimestre.

Fatti salvi i casi urgenti di cui all'art 29 dello stesso Regolamento o i casi di frode accertata o presunta, per i quali occorre effettuare sempre la segnalazione alla Commissione, l'Autorità di Gestione potrà non comunicare le irregolarità qualora:

- non sia stata realizzata in tutto o in parte un'operazione a seguito di fallimento del Beneficiario;
- l'irregolarità venga segnalata spontaneamente dal Beneficiario;
- il contributo non sia stato ancora erogato e la spesa non sia stata inserita in una dichiarazione di spesa certificata.

Nei casi in cui l'importo dell'irregolarità è inferiore a 10.000 euro si procederà a comunicazione solo su richiesta della Commissione.

Parziale regolarità

Il controllo può dar luogo ad un giudizio di parziale regolarità. Le criticità rilevate non sono tali da compromettere in maniera automatica la regolarità e l'ammissibilità della spesa, ma sono necessarie azioni correttive per eliminare la criticità riscontrata.

Anche in questo caso l'UVER informerà l'AdG e se pertinente gli OI o i responsabili dell'operazione e chiederà di adottare tutte le azioni necessarie per rimuovere il problema.

L'UVER terrà opportuna traccia della segnalazione e attraverso il sistema informativo si accerterà di ottenere adeguate risposte risolutive nei tempi concordati.

6.3 Follow up

Nel caso in cui nel corso dell'attività di controllo dei sistemi e delle operazioni vengano identificate delle criticità e/o delle irregolarità, l'UVER deve assicurare un'adeguata azione di monitoraggio per accertarsi che le autorità competenti abbiano adottato tutte le misure necessarie per rimuovere o limitare la criticità/irregolarità riscontrata.

In particolare l'Uver, come evidenziato, formalizzerà per iscritto l'esito del controllo ed indicherà chiaramente le eventuali criticità/irregolarità fornendo un tempo per eventuali osservazioni e, soprattutto, condividendo un programma per la risoluzione delle criticità.

L'Uver, anche attraverso il sistema informativo, assicurerà che qualsiasi criticità riscontrata ottenga una risposta adeguata nei tempi previsti e, in caso di inadempienza, informerà l'AdG per le azioni di competenza. In casi di gravi irregolarità, l'Uver terrà conto delle problematiche pendenti nel formulare il rapporto annuale ed il relativo parere e potrà informare anche il Comitato di Sorveglianza del Programma per favorire la ricerca di soluzioni appropriate e tempestive.

Nel caso di criticità significative, l'Uver nel trasmettere copia del rapporto all'AdC potrà chiedere la sospensione parziale o totale della certificazione, fino alla risoluzione della criticità riscontrata.

In tutti i casi in cui siano effettuate delle raccomandazioni la responsabilità del monitoraggio e del follow up delle stesse sarà in capo ai singoli Componenti responsabili delle verifiche dalle quali è scaturita la raccomandazione per la quale è necessaria l'azione di monitoraggio e follow up medesimo. Per le attività di follow up è prevista una specifica sezione della check list. Il responsabile di ogni Gruppo di Lavoro coordina le azioni di monitoraggio e follow up per ogni Programma Operativo.

7 ORGANIZZAZIONE E SUPERVISIONE DEL LAVORO DI TERZI

Di seguito vengono trattate le modalità di organizzazione e di supervisione del lavoro di terzi nell'ambito delle attività di Audit previste dai regolamenti comunitari sui 4 Programmi di cui l'Uver è Autorità di Audit.

In particolare vengono descritti i processi da seguire al fine di poter fare affidamento sul lavoro di terzi che potranno eseguire attività di Audit in nome e per conto dell'Uver.

La descrizione copre sia il lavoro di auditors appartenenti a società terze sia il lavoro di singoli esperti che operano in maniera indipendente.

A tal fine si sono prese a riferimento le "Implementing Guidelines n° 25" degli Standards di Audit dell'INTOSAI in accordo a quanto previsto anche dalle Linee Guida COCOF sulla Strategia di Audit (COCOF 07/0038/01) e dalla "Guidance note on the concept of reliance on the work of other auditors" (COCOF 09/0002/01) a cui si rimanda per quanto non espressamente indicato.

7.1 Modalità di organizzazione dei compiti delegati

Al fine di raggiungere gli obiettivi di Audit previsti dai regolamenti, l'Uver ha ipotizzato di utilizzare il lavoro di terzi per coprire parte delle attività di verifica; infatti la necessità di concentrare le verifiche sulle operazioni nell'intervallo marzo-giugno di ogni anno, in accordo con le previsioni regolamentari, ha suggerito di individuare soggetti terzi in grado di ridurre ed equilibrare i carichi di lavoro interni.

Le modalità di utilizzo del lavoro di terzi sono state diversificate in base ai diversi programmi di cui l'Uver è Autorità di Audit ed in particolare:

- utilizzo di società terze per i Programmi:
 - "Energie rinnovabili e risparmio energetico"
 - "Attrattori culturali, naturali e turismo"
- utilizzo di auditors/esperti indipendenti per i Programmi:
 - "Governance e Assistenza Tecnica"
 - "Ricerca e Competitività"

La selezione delle società terze avverrà attraverso bandi pubblici mentre gli auditors/esperti indipendenti saranno individuati dalla banca dati esperti del DPS con le modalità previste dalla procedura disciplinata dalla Direttiva del Capo Dipartimento del 5 marzo 2009.

7.2 Contenuti dell'attività

Le società e gli esperti selezionati dovranno assicurare adeguato supporto all'Autorità di Audit, nello svolgimento dei compiti previsti dal Reg. 1083/2006 - art. 62.

Le specifiche attività che saranno condotte da terzi sono dettagliate nei singoli progetti di assistenza tecnica che sono stati elaborati per ogni programma; in generale tuttavia l'attività potrà consistere in:

- esecuzione di verifiche in loco di operazioni;
- assistenza nell'esecuzione di verifiche in loco di operazioni;
- assistenza nell'esecuzione delle verifiche di sistema;
- supporto per la predisposizione di materiale metodologico (aggiornamento del manuale delle procedure, aggiornamento delle strategie,...);
- supporto nell'elaborazioni dei rapporti;

- supporto nell'implementazione del data base dei controlli e nel relativo aggiornamento;
- esecuzione di attività di segreteria tecnica (inclusa l'archiviazione della documentazione)

La linea guida per le modalità di attuazione delle diverse attività è costituita dal presente Manuale delle Procedure di Audit.

Di seguito vengono approfonditi, in particolare, quegli aspetti legati all'attività di audit eseguita da terzi che possono avere un impatto sulla stesura del Parere Annuale mentre per quanto riguarda le mere attività di supporto si rimanda agli specifici progetti di assistenza tecnica.

7.3 Ruoli e responsabilità

L'atto organizzativo interno n°1/2010 del 01/03/2010 – protocollo n° 0002992 – individua per ogni Programma Operativo di cui l'Uver è Autorità di Audit un referente che ha la responsabilità del coordinamento generale delle attività di audit nonché la responsabilità dell'Assistenza Tecnica sullo specifico programma.

Relativamente all'esecuzione di attività di audit si potranno riscontrare essenzialmente le seguenti casistiche:

1. verifiche di sistema in cui l'auditor/esperto esterno svolge solo un'attività di assistenza;
2. verifiche di operazioni in cui l'auditor/esperto esterno svolge solo un'attività di assistenza;
3. verifiche di operazioni in cui l'auditor/esperto esterno svolge l'intera attività di ispezione.

Per le prime due casistiche in cui l'auditor/esperto esterno svolge solo attività di assistenza, la titolarità della verifica e conseguentemente la responsabilità delle comunicazioni con la controparte oggetto di audit, dei rapporti di verifica, del contraddittorio e del follow up rimarrà in capo al componente Uver designato.

Nel terzo caso l'auditor/esperto esterno è titolare della verifica e dunque sarà responsabile delle comunicazioni con la controparte oggetto di audit, del contenuto del rapporto provvisorio, del contraddittorio, del rapporto definitivo e del relativo follow up.

Tale flusso di attività sarà tuttavia supervisionato dal referente Uver e dal gruppo di lavoro interno dello specifico programma secondo le assegnazioni individuate e secondo le modalità definite nei paragrafi successivi.

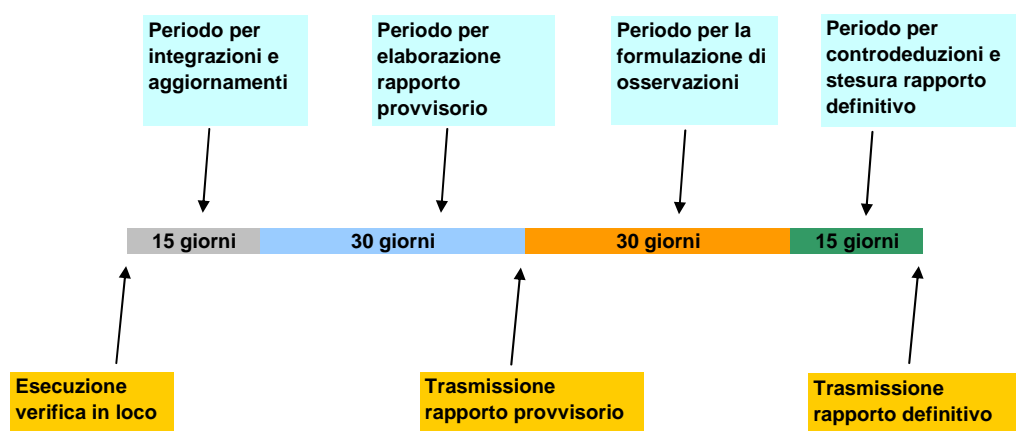
Nel caso in cui gli auditors/esperti esterni eseguano la loro attività per una società terza selezionata dall'Uver per l'espletamento delle attività di audit, al livello di responsabilità di ciascun auditors/esperto esterno si aggiungerà un livello di responsabilità della società che sarà rappresentata nella fattispecie da un capo progetto e che avrà il compito di coordinare l'intera attività e garantire il rispetto delle tempistiche generali.

Non è prevista la possibilità che auditors/esperti esterni conducano singolarmente, in autonomia, verifiche di sistema. Tali verifiche saranno sempre condotte da un componente Uver che potrà eventualmente avvalersi dell'assistenza esterna.

7.4 Tempistiche di esecuzione e comunicazioni

Le tempistiche di esecuzione delle verifiche, di stesura dei rapporti, di contraddittorio e di follow up, definite al precedente capitolo 6 vengono di seguito richiamate.

Figura 28: Tempistiche dell'Audit di terzi



Nel caso in cui auditors esterni siano titolari dell'esecuzione di verifiche su operazioni dovranno essere rispettate le tempistiche indicate ed inoltre dovranno essere effettuate le seguenti comunicazioni:

- entro 5 giorni dall'esecuzione della verifica in loco il referente Uver del Programma Operativo dovrà ricevere il verbale di esecuzione della verifica compilato in tutte le sue parti secondo il formato Allegato 14 alla presente procedura;

- entro 45 giorni dall'esecuzione della verifica in loco il referente Uver del Programma Operativo dovrà ricevere il rapporto provvisorio di verifica con la contestuale evidenza dell'avvenuta trasmissione alla controparte per l'avvio della fase di contraddittorio;
- unitamente al rapporto provvisorio dovrà essere trasmessa all'Uver tutta la documentazione analizzata per l'esecuzione della verifica in formato pdf.
- all'avvio della fase di contraddittorio dovrà essere chiaramente indicato alla controparte di inoltrare per conoscenza all'Uver le eventuali osservazioni;
- entro 90 giorni dall'esecuzione della verifica in loco il referente Uver del Programma Operativo dovrà ricevere il rapporto definitivo con la contestuale evidenza dell'avvenuta trasmissione al soggetto controllato.
- nel caso di delega a società terze, queste ultime, alla conclusione di tutte le verifiche, dovranno compilare e trasmettere all'Uver il "Rapporto finale di sintesi sulla verifica delle operazioni".

Di norma, nel caso di utilizzo di auditors/esperti esterni, l'esecuzione dell'attività di verifica sulle operazioni avverrà tra marzo e giugno e dovrà per quanto possibile essere equidistribuita nell'arco dei 4 mesi.

7.5 Supervisione e controlli di qualità

La prima attività di supervisione consiste nel controllo sistematico delle tempistiche di esecuzione delle diverse attività. Le diverse scadenze intermedie sono infatti costruite per consentire all'Uver di tracciare il percorso di ogni verifica e segnalare anticipatamente eventuali criticità di esecuzione.

Il livello di professionalità degli Auditors esterni è garantito dallo specifico processo di selezione e dai curricula degli stessi che sono trasmessi all'Uver prima dell'audit delle operazioni.

Sulla base del verbale di esecuzione della verifica di cui al paragrafo precedente, l'Uver eseguirà a campione dei riscontri per accertarsi che l'esecuzione della verifica sia stata svolta dagli auditors ivi indicati.

Sulla base dei rapporti provvisori e della documentazione di supporto trasmessa verranno eseguiti dai Componenti dello specifico gruppo di lavoro, secondo le specifiche assegnazioni, una verifica di completezza su tutti i rapporti ed un controllo di qualità a campione relativamente alla congruenza dei contenuti della documentazione di supporto con i contenuti del rapporto trasmesso.

Ogni rapporto di verifica definitivo sarà inoltre accettato dal Referente Uver dello specifico Programma Operativo.

Nell'ambito del periodo di redazione del rapporto provvisorio ed anche successivamente durante il periodo di redazione del rapporto definitivo sono aperti confronti tra gli auditors esterni e l'Uver sulle risultanze delle verifiche o su specifici temi inerenti le verifiche al fine di garantire un comune approccio di audit.

La periodicità delle riunioni con gli auditors esterni, di norma a cadenza mensile, sarà adattata secondo le specifiche esigenze dei diversi programmi.

Delle attività di review del lavoro di terzi verrà conservata traccia attraverso la verbalizzazione degli incontri di coordinamento e la registrazione sul sistema informativo dell'avvenuto controllo e dell'avvenuta accettazione.

L'accettazione dei rapporti prodotti da terzi costituisce il presupposto per l'utilizzo degli stessi ai fini della redazione del Rapporto Annuale di Controllo (ex allegato VI REG. 1828/06).

Nel caso sussistano discrepanze tra i risultati prodotti da Auditors esterni e ciò possa risultare di impatto sulla valutazione complessiva e sul Parere Annuale, l'Uver potrà valutare se integrare le verifiche attraverso una propria attività aggiuntiva.

8 REPORTISTICA

L'Autorità di Audit (AdA), ai sensi dell'art. 62, par. 1, del Regolamento (CE) n. 1083/2006, in correlazione allo svolgimento dei propri compiti, deve presentare alla Commissione Europea entro il 31 dicembre di ogni anno, dal 2008 al 2015, i seguenti documenti:

1. un rapporto annuale di controllo;
2. un parere annuale sull'efficace funzionamento dei sistemi di gestione e di controllo;
3. una dichiarazione di chiusura parziale nei casi previsti dall'art. 88 del medesimo Regolamento.

Deve altresì presentare, entro il 31/03/2017, una dichiarazione di chiusura del Programma, accompagnata da un rapporto di controllo finale.

I predetti rapporti e documenti si basano a loro volta sui rapporti delle singole verifiche relative al sistema (cfr. par. 3.3), alle operazioni (cfr. par. 5.4) ed ai relativi rapporti finali di sintesi (cfr. 6.1.3).

8.1 Rapporto annuale di controllo

L'Unità di Verifica degli Investimenti Pubblici (UVER), in qualità di AdA, ai sensi dell'art. 62 del Regolamento (CE) n. 1083/2006, trasmette alla Commissione i rapporti annuali di controllo per ciascun Programma Operativo entro il 31 dicembre di ogni anno attraverso il sistema SFC.

Per svolgere adeguatamente le proprie funzioni di Autorità di Audit, il Responsabile dell'UVER ha costituito, con atto organizzativo interno n. 1/2008 del 29/04/2008 – protocollo n. 0010075, aggiornato con successivo atto n. 1 del 01/03/2010 già richiamato al paragrafo 1.1.2, appositi gruppi di lavoro sia per l'attuazione delle fasi previste per ciascun programma, sia per le attività trasversali. Ciascun rapporto viene redatto dal gruppo di lavoro che opera sul singolo programma, di norma entro il mese di ottobre di ogni anno, tenendo anche conto dei contributi di altri eventuali soggetti coinvolti nelle attività di audit sulle operazioni. Il gruppo di lavoro per le attività trasversali assicura il necessario coordinamento nella stesura definitiva dei rapporti, garantendo un comune approccio metodologico e le necessarie uniformità e omogeneità per il successivo inoltrare alla competente Direzione Generale della Commissione Europea.

Conformemente all'allegato VI del Regolamento (CE) n. 1828/2006, nel rapporto annuale di controllo sono descritte:

- il programma operativo e gli organismi sottoposti al controllo;
- le eventuali modifiche dei sistemi di gestione e di controllo;
- le eventuali modifiche relative alla strategia di audit;
- i risultati degli audit dei sistemi;
- i risultati degli audit dei campioni di operazioni;
- le eventuali procedure di coordinamento tra gli organismi di controllo e l'eventuale lavoro di supervisione dell'autorità di audit;
- il follow-up delle criticità riscontrate e delle raccomandazioni.

I risultati scaturenti dall'elaborazione dei dati riferiti agli audit dei sistemi ed agli audit delle operazioni così come descritti nei capitoli 3, 5 e 6 saranno evidenziati ed armonizzati nel rapporto.

Il rapporto annuale e quello finale ed i relativi pareri costituiscono infatti il momento di aggregazione e formalizzazione dell'attività effettuata da parte dell'UVER sul programma operativo oggetto del controllo.

Il sistema informativo utilizzato consente la tracciabilità dell'attività di controllo effettuata da parte dell'AdA, sia a livello di sistema sia a livello di singole operazioni. Il sistema informativo riporta, in maniera codificata, i risultati dei controlli effettuati e consente di monitorare l'avanzamento delle azioni correttive proposte ed intraprese, fornendo ogni anno il quadro completo delle criticità riscontrate, delle soluzioni adottate e delle criticità ancora pendenti, necessario alla predisposizione del rapporto annuale.

Le verifiche effettuate nel corso del periodo considerato possono evidenziare criticità a livello di organizzazione o di procedure dei sistemi di gestione e controllo, per cui occorre che i diversi soggetti coinvolti procedano ad una revisione metodologica e/o organizzativa. Anche tali informazioni, inserite nel sistema informativo, costituiscono ulteriori elementi di valutazione per il rapporto annuale.

L'UVER attraverso il sistema informativo codificherà gli audit effettuati e controllerà l'attuazione delle misure raccomandate agli organismi controllati e il recepimento di tutti gli altri eventuali rilievi formulati. Ciò sarà reso evidente mediante un sistema di warning telematici correlati alle dette prescrizioni e alle relative scadenze per la verifica degli adempimenti a carico dei suddetti organismi. In esito a tale procedura, il singolo auditor UVER redigerà un'apposita sezione della check list, dedicata al follow up, sul seguito dato alle prescrizioni impartite che verrà utilizzata anche ai fini dell'elaborazione del Rapporto annuale di controllo.

Il follow up delle raccomandazioni impartite costituirà parte integrante del RAC.

Nel caso di errori sistematici, il rapporto annuale e quello finale forniscono tutte le informazioni necessarie per la descrizione degli errori e per le soluzioni correttive adottate.

8.2 Parere annuale

Elaborate tutte le informazioni necessarie per la predisposizione del rapporto annuale di controllo e del parere, conformemente agli allegati VI e VII del Regolamento (CE) n. 1828/2006, l'UVER procede alla valutazione di tutta l'attività svolta nel periodo considerato e dei risultati dell'attività di controllo.

L'attività di valutazione si basa sull'analisi delle risultanze oggettive scaturenti dall'elaborazione e dall'interpretazione dei dati estratti dal Sistema Informativo.

Si può ricorrere ad analisi integrative che tengano conto di una pluralità di criteri, opportunamente selezionati per esprimere pareri coerenti con le risultanze degli audit svolti sui vari programmi.

L'UVER, nella persona del proprio responsabile, invia alla Commissione - entro il 31 dicembre di ciascun anno - un parere sull'efficace funzionamento dei sistemi di gestione e controllo, con l'indicazione se esso fornisce idonee garanzie circa la correttezza delle dichiarazioni di spesa presentate alla Commissione con riguardo alla legittimità e alla regolarità delle transazioni a queste collegate (cfr. dal punto 4.0.8 al punto 4.0.29 degli standard di controllo INTOSAI).

Nella stesura del parere è indicata la portata del controllo, avendo a riferimento:

- l'esistenza di irregolarità a livello di sistema;
- la disponibilità della documentazione probativa di spesa;
- l'esistenza di operazioni per le quali sia in corso un procedimento giudiziario o amministrativo.

Il parere reso alla Commissione assume le seguenti forme: "senza riserve", "con riserva", "negativo" e "impossibilità ad esprimere il parere".

In caso di parere positivo (senza riserve) viene garantito l'efficace funzionamento del sistema di gestione e controllo.

In caso di parere "con riserva" sono indicate le motivazioni che fanno ritenere i sistemi di gestione e controllo non conformi rispetto alle prescrizioni della normativa, evidenziando una quantificazione dell'impatto degli errori sul totale delle spese dichiarate e in termini di contributo comunitario. Parimenti vanno esplicitate le motivazioni alla base di un parere negativo.

Nell'ipotesi di "impossibilità ad esprimere il parere" sono indicate le motivazioni che hanno determinato il verificarsi di tale fattispecie.

L'UVER esprime il proprio parere sulla base di una specifica metodologia che tiene conto della valutazione dell'affidabilità dei sistemi di gestione e controllo descritta nel capitolo 3.3 del presente Manuale e dei risultati degli audit delle operazioni descritti nel capitolo 5 del Manuale.

I risultati del campionamento supplementare non influiscono in modo automatico sui risultati del campionamento casuale, ma sono utilizzati dall'UVER, sulla base di una

valutazione professionale, per correggere ed eventualmente integrare e giustificare le risultanze delle attività di audit dei sistemi e delle operazioni.

L'AdA comunica, a seconda dei casi, i controlli effettuati e il relativo esito all'AdG, all'OI e all'AdC.

8.3 Parere di controllo finale e dichiarazione di chiusura (parziale e finale)

Il Programma Operativo termina con la presentazione alla Commissione Europea entro il 31/03/2017, della dichiarazione di chiusura, accompagnata dal rapporto di controllo finale.

La dichiarazione di chiusura, in conformità all'art. 62, par.1, lettera e) del Regolamento (CE) n. 1083/2006, attesta la validità della domanda di pagamento del saldo finale, la legittimità e la regolarità delle transazioni soggiacenti coperte dalla dichiarazione finale delle spese.

Essa contiene le indicazioni relative al soggetto individuato in sede dei controlli svolti, reca allegata una tabella riepilogativa, relativa alle spese dichiarate e agli audit dei campioni, articolata secondo lo schema indicato nella tabella n. 9 dell'allegato VIII del Regolamento (CE) n. 1828/06 e si chiude con un parere che, a seconda dei casi, può essere:

- senza riserve, attestando la validità della domanda di pagamento nonché la legittimità e la regolarità delle transazioni soggiacenti;
- con riserva, attestando la validità della domanda di pagamento nonché la legittimità e la regolarità delle transazioni soggiacenti;
- negativo, evidenziando l'impossibilità ad attestare la validità della domanda di pagamento nonché la legittimità e la regolarità delle transazioni soggiacenti, in presenza di limiti all'attività di controllo e di irregolarità/errori impeditivi e opportunamente precisati.

Nei casi di "chiusura parziale" previsti dall'art. 88 del Reg. (CE) 1083/06 l'AdA può, entro il 31 dicembre di ciascun anno, presentare alla Commissione una dichiarazione di chiusura parziale del programma nella quale si attesta la legittimità e la regolarità della spesa dichiarata, con parere riportato in calce alla dichiarazione medesima.

Il rapporto annuale di controllo, il parere, la dichiarazione di chiusura finale o parziale sono redatti, rispettivamente, sulla base dei modelli di cui agli allegati VI, VII, VIII parte B e IX dell'art. 18, Regolamento (CE) n. 1828/2006.

Il rapporto di controllo finale è redatto secondo il modello riportato nella parte A del citato allegato VIII.

ALLEGATI:

Allegato 1: Scheda per la valutazione preliminare dei rischi

Allegato 2: Check list sistemi – modulo AdG

Allegato 3: Check list sistemi – modulo AdC

Allegato 4: Check list sistemi – modulo UCO

Allegato 5: Check list sistemi – modulo sistemi informativi

Allegato 6: Tabella di pesatura dei fattori di rischio

Allegato 7: Procedura di estrazione del campione

Allegato 8: check list audit di operazioni “fornitura beni e prestazioni di servizi”

Allegato 9: check list audit di operazioni “realizzazione di opere pubbliche”

Allegato 10: check list audit di operazioni “ erogazione di aiuti”

Allegato 11: check list audit di operazioni “ realizzazione di attività formative”

Allegato 12: Rapporto Finale di sintesi sulla verifica di sistema

Allegato 13: Rapporto Finale di sintesi sulla verifica delle operazioni

Allegato 14: Verbale di esecuzione verifica in loco